

P.PORTO

INSTITUTO
SUPERIOR
DE CONTABILIDADE
E ADMINISTRAÇÃO
DO PORTO
POLITÉCNICO
DO PORTO

M

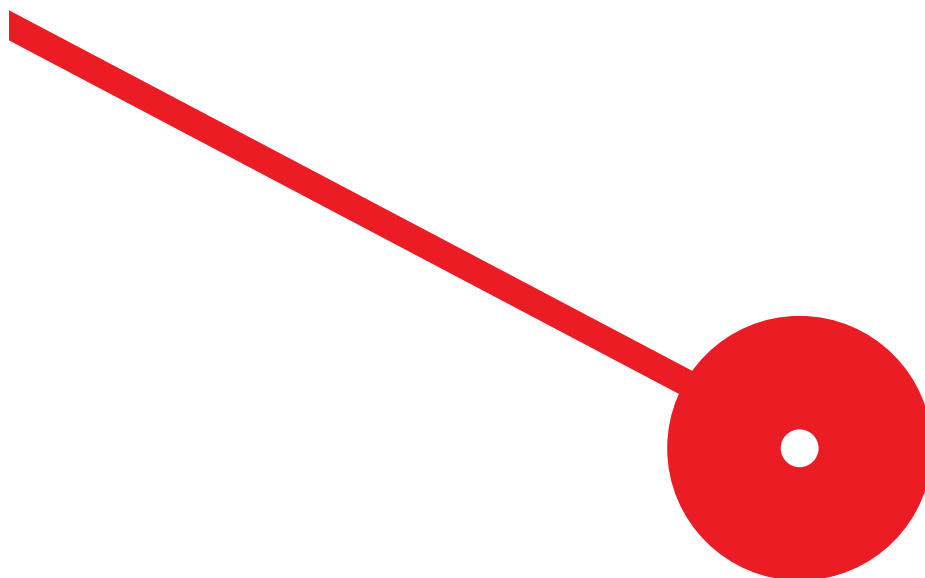
MESTRADO
AUDITORIA

A importância da Auditoria Interna na Gestão dos Riscos Empresariais

Ana Filipa Marques da Silva Pereira

Esta versão contém as críticas e sugestões dos elementos do júri

01/2021

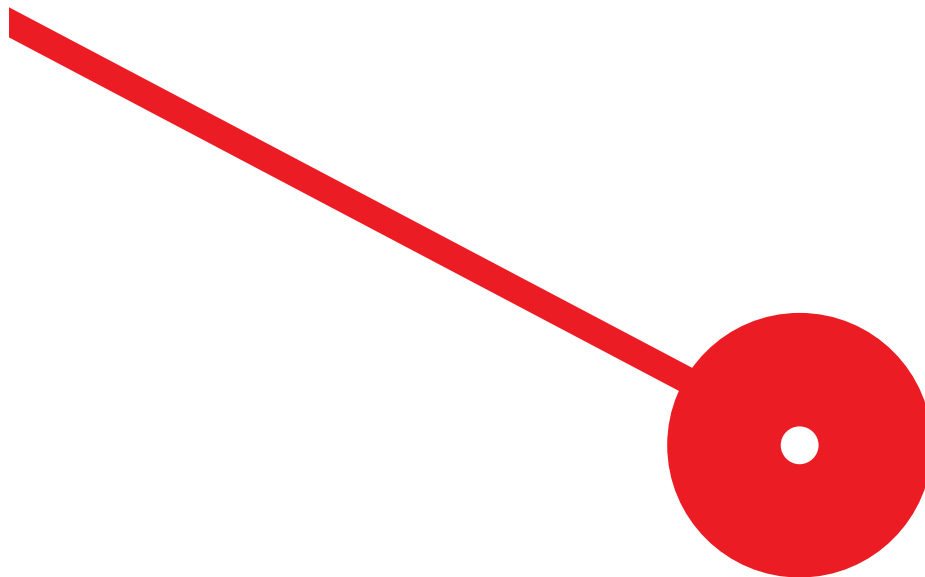




A Importância da Auditoria Interna na Gestão dos Riscos Empresariais

Ana Filipa Marques da Silva Pereira

Dissertação de Mestrado apresentada ao Instituto Superior de Contabilidade e Administração do Porto para a obtenção do grau de Mestre em Auditoria, sob orientação do Professor Doutor Rui Bertuzi da Silva e sob co- orientação da Professora Doutora Alcina Dias



Agradecimentos

A presente dissertação trata-se de um culminar de um objetivo pessoal e académico a que me propus e que não seria possível sem a ajuda essencial de diversas pessoas.

Em primeiro lugar, gostaria de agradecer aos meus pais e à minha companheira, Diana, que sempre estiveram do meu lado ao longo desta dissertação, demonstrando sempre a máxima ternura e compreensão e me apoiaram em todos os momentos menos fáceis.

Em segundo lugar, desejo expressar o meu sincero agradecimento ao meu orientador, Professor Doutor Rui Bertuzi da Silva por toda a disponibilidade demonstrada e pelo apoio prestado durante a concretização desta investigação.

Agradeço imenso à diretora do Mestrado de Auditoria, Professora Doutora Alcina Dias, por toda a paciência tida durante as aulas lecionadas e pelos conselhos transmitidos.

Estou também especialmente agradecida a todos os meus colegas e a todos os professores que se cruzaram no meu percurso académico, contribuindo para o meu crescimento contínuo, quer a nível pessoal como académico.

Resumo

Em Portugal, a auditoria interna, apesar da sua constante alteração e evolução nos últimos anos, ainda é considerada como uma atividade recente.

Derivado à crescente internacionalização e globalização da economia, ocorreram alterações no ambiente dos negócios e houve um aumento da competitividade entre as organizações. Desta forma, estas trabalham cada vez mais com o objetivo de se diferenciarem uma das outras, procurando a máxima eficácia em todas as suas decisões. Para esta finalidade, surge então a auditoria interna, auxiliando as entidades a fazer face às necessidades dos mercados, fazendo corresponder as expectativas de toda as partes interessadas.

A presente dissertação tem como principal objetivo analisar de que modo a implementação da auditoria interna, auxilia ou não o bom desempenho organizacional, contribuindo para uma boa gestão dos riscos, acrescentando assim valor a uma organização.

Desta forma, inicialmente foi desenvolvido um enquadramento teórico, quer da auditoria interna, como da gestão dos riscos empresariais. De seguida, efetuou-se um levantamento do estudo, a fim de averiguar se efetivamente existe um conhecimento destes dois conceitos perante as pessoas e para verificação da implementação e respetivo sucesso das áreas nas organizações para a qual exercem a sua atividade profissional.

Após a realização do presente estudo, é evidente que a auditoria interna contribui de facto para uma boa gestão dos possíveis riscos existentes numa organização, promovendo a sua credibilidade, conduzindo-a para ao sucesso. De realçar que mesmo a maioria das pessoas que afirmaram não possuir um departamento de auditoria interna na organização onde exercem a sua atividade profissional, reconheceram o possível valor do mesmo, fazendo-as considerar sobre a possibilidade de o vir a implementar no futuro.

De um modo geral, a auditoria interna é considerada como um verdadeiro e completo auxílio para as empresas, criando-lhes valor e ajudando-as a atingir o sucesso organizacional.

Palavras chave: Auditoria Interna; Gestão de Risco; Portugal; Controlo Interno

Abstract

Despite its constant alteration and evolution, internal audit in Portugal is still considered to be a recent activity.

Derived from a growing economic internationalization and globalization, changes occurred in the business environment and there was an increase in competitiveness between organizations. This means they work with the objective of creating ways to differentiate between themselves while allowing maximum effectiveness in their decisions. Through this goal the internal audit arises helping the different entities to cope with the increase of the market's necessities matching the expectations of all interested parties.

This dissertation has as a main goal analyzing whether the implementation of an internal audit has an auxiliary impact in providing good organizational performance therefor contributing for a better risk management and adding value to an organization.

This way, a theoretical framework was initially developed, both for internal audit and business risk management. Then, a study survey was carried out, in order to verify if there is actually a knowledge of these two concepts by the people and to verify the implementation and respective success of the areas in the organizations for which they exercise their professional activity.

After conducting this study, it is evident that the internal audit does contribute to a good management of the possible risks that exist in na organizations, promoting its credibility and leading it to success. It should be noted that even the majority of people who said they do not have an internal audit department in the organization where they work, recognized the possible value of it making them consider the possibility of implementing it in the future.

In general terms, internal auditing is considered as a true and complete aid for companies, creating value and helping them to achieve organizational success.

Key words: Internal Audit; Risk Management; Portugal; Internal Control

Índice geral

Introdução	1
Capítulo I – Revisão da Literatura	3
1. A Origem e Evolução da Auditoria	4
2. Conceito e Âmbito da Auditoria Interna	5
3. O Normativo em Auditoria Interna	7
4. Organização e Requisitos da Auditoria Interna	8
5. Processos de Gestão de Risco	14
6. Avaliação dos Riscos	15
6.1. Conhecimento da Organização	15
6.2. A Materialidade	16
6.3. O Modelo de Risco de Auditoria	17
6.3.1. O Risco Inerente	19
6.3.2. O Risco de controlo	19
6.3.3. O Risco de deteção	20
6.4. Avaliação dos riscos de distorção material	21
Capítulo II – Metodologia de Investigação	25
1. Procedimentos Adotados	26
2. Escolha Metodológica	26
3. Perguntas de Investigação	27
4. Hipóteses de Investigação	29
5. O modelo de análise	34
6. População a analisar	37
Capítulo III – Análise e discussão de resultados	39
1. Análise do Questionário	40
1.1. Tratamento de não respostas	41
1.2. Discussão dos resultados obtidos	41

1.2.1.	Análise parte I do Questionário	41
1.2.2.	Análise parte II do Questionário	46
1.2.3.	Análise parte III do Questionário.....	53
2.	Discussão dos Resultados	65
Conclusão, Limitações ao Estudo e Perspetivas Futuras de Investigação.....		71
Referências bibliográficas.....		75
	Bibliografia	76
Apêndices.....		79
	Apêndice I – Questionário	80
	Apêndice II – <i>E-mail</i> do envio do Questionário	87
	Apêndice III – Colocação do Questionário nas redes sociais	88
	Apêndice IV – Colocação do Questionário no <i>site</i> da Ordem dos Contabilistas Certificados	89

Índice de Figuras

Figura 1 - Processo e Risco de Auditoria	18
Figura 2 - Relação da Hipótese 3 com as Questões de Investigação.....	33
Figura 3 - Relação da Hipótese 2 com as Questões de Investigação.....	33
Figura 4 - Relação da Hipótese 1 com as Questões de Investigação.....	33
Figura 5- Relação entre hipótese 1, com Questão de Investigação e Questão de Questionário	35
Figura 6- Relação entre hipótese 2, com Questão de Investigação e Questão de Questionário	36
Figura 7- Relação entre hipótese 3, com Questão de Investigação e Questão de Questionário	37

Índice de Quadros

Quadro 1 - Avaliação do Risco de Detecção do Risco de Detecção.....	20
Quadro 2- Quadro das Hipóteses com as perguntas de Investigação	29

Índice de Gráficos

Gráfico 1- Género do Inquirido (Questão 1)	41
Gráfico 2- Faixa Etária do Inquirido (Questão 2)	42
Gráfico 3 - Relação entre o Género e Faixa Etária do Inquirido	42
Gráfico 4 - Área de Estudo do Inquirido (Questão 3)	43
Gráfico 5- Área de Trabalho do Inquirido (Questão 4)	44
Gráfico 6 - Conhecimento do inquirido sobre a área de Auditoria Interna (Questão 6) ..	45
Gráfico 7 - Conhecimento do inquirido sobre a área de Gestão de Risco (Questão 6) ..	45
Gráfico 8 - Relação entre o Conhecimento das Áreas de Auditoria Interna e Gestão de Risco do Inquirido	46
Gráfico 9 - Existência de departamento de Auditoria Interna na Organização do Inquirido (Questão 7)	47
Gráfico 10 - Número de Auditores Internos que compõem o Departamento de Auditoria Interna na Organização do Inquirido (Questão 8)	48
Gráfico 11 - Adequabilidade do Número de Auditores Internos que Compõem o Departamento de Auditoria Interna do Inquirido (Questão 9)	49
Gráfico 12 - Relação entre o Número de Auditores Internos que Compõem o Departamento de Auditoria Interna na Organização do Inquirido e a sua Adequabilidade	49
Gráfico 13 - - Existência de Manual de Procedimentos da Auditoria Interna na Organização do Inquirido (Questão 10)	50
Gráfico 14 - Independência dos Auditores Internos na Organização do Inquirido (Questão 11)	50
Gráfico 15 - Contributo da Auditoria Interna para a Mitigação dos Riscos na Organização do Inquirido (Questão 12)	51
Gráfico 16 - Influência dos Auditores Internos na Tomada de Decisões dos Gestores na Organização do Inquirido (Questão 13)	51
Gráfico 17 - Possibilidade de Existência de Departamento de Auditoria Interna na Organização do Inquirido (Questão 14)	52
Gráfico 18 - Possibilidade da Auditoria Interna Contribuir para uma Mitigação dos Riscos a que a Organização do Inquirido (Questão 15)	52
Gráfico 19 - Resultado Relativamente à Identificação e Gestão dos Riscos de Negócio (Questão 16)	54

Gráfico 20 - Resultado Relativamente à Melhoria da Gestão de Risco (Questão 16)....	54
Gráfico 21 - Resultado Relativamente ao Apoio da Gestão na Tomada de Decisões (Questão 16).	55
Gráfico 22 - Resultado Relativamente a Garantir uma Maior Eficácia do Controlo Interno (Questão 16)	56
Gráfico 23 - Resultado Relativamente à Minimização de Ocorrência de Fraudes (Questão 16).....	56
Gráfico 24 - Resultado Relativamente à Melhoria no Desenvolvimento da Instituição (Questão 16)	57
Gráfico 25 - Resultado Relativamente à Influência do Número de Auditores Internos numa Organização (Questão 17)	58
Gráfico 26 - Resultado Relativamente à Melhoria na Tomada de Decisões Através de um Processo de Gestão de Risco (Questão 17)	59
Gráfico 27 - Resultado Relativamente ao envolvimento entre a Auditoria Interna e o Processo de Gestão de Risco (Questão 17)	60
Gráfico 28 - Resultado Relativamente a uma Perda de Valor, devido a uma Má Identificação dos Riscos numa Organização (Questão 17)	60
Gráfico 29 - Resultado Relativamente a Afetação de Criação de Valor de uma Organização, devido a uma Má Auditoria Interna (Questão 17).....	61
Gráfico 30 - Resultado Relativamente à Importância da Auditoria Interna para os Stakeholders (Questão 18).....	62
Gráfico 31 - Resultado Relativamente à Transmissão de Segurança da Auditoria Interna para os Stakeholders (Questão 18)	63
Gráfico 32 - Resultado Relativamente à Existência de Ameaças à Independência dos Auditores Internos (Questão 18).....	63
Gráfico 33 - Resultado Relativamente à Gestão ser Ineficiente, Derivado à Falta de Independência do Auditor Interno (Questão 18)	64
Gráfico 34 - Resultado Relativamente à Minimização de Ocorrência de Fraudes nas DF`s, Através do Relatório de Auditoria Interna (Questão 18).....	64

Lista de abreviaturas

AI – Auditoria Interna

AICPA – American Institute of Certified Public Accountants

DRA – Diretriz de Revisão/Auditoria

DF's – Demonstrações Financeiras

ERM – Enterprise Risk Management

IFAC – International Federation of Accountants

IIA - Institute of Internal Auditors

IPAI – Instituto Português de Auditoria Interna

ISA - International Standards on Auditing

OROC – Ordem dos Revisores Oficiais de Contas

RA – Risco de Auditoria

RC - Risco de Controlo

RD - Risco de Detecção

RI – Risco Inerente

SCI – Sistema de Controlo Interno

Todas as Organizações, quer sejam elas de pequenas, médias ou grandes dimensões, têm como grande finalidade, o alcance e realização dos objetivos traçados inicialmente. A auditoria interna tem um grande impacto na realização dos mesmos, pois tem como principal foco, o auxílio da sua concretização, através do desenvolvimento de planos. Desta forma, permite que haja um aumento da eficácia de todos os procedimentos, permitindo-lhe acrescentar valor e melhorar os seus resultados.

Cada vez mais, as empresas estão expostas a inúmeros tipos de riscos e é de extrema importância que haja uma boa aplicação da auditoria interna, com vista a melhoria da sua gestão. Assim, ao longo dos anos, tem-se verificado uma necessidade de mitigar esses impactos, principalmente no que diz respeito à concorrência. Por isso, é relevante que uma entidade esteja consciente e preparada o mais possível, para qualquer tipo de ameaças que possam eventualmente surgir.

Logo, a importância da auditoria interna, para uma boa gestão dos riscos empresariais, será o tema principal a ser explorado ao longo da presente dissertação. Este encontra-se subdividido em três partes.

No primeiro capítulo, o tema será a importância da auditoria interna, bem como evidenciar a sua evolução em Portugal até ao presente. Também terá o foco na gestão dos riscos empresariais e como esta pode tentar ser contornada, com a ajuda da aplicação de procedimentos e avaliações elaboradas pelos auditores internos.

O segundo e o terceiro capítulo consistirão numa demonstração prática em como é essencial toda esta abordagem numa empresa. Para tal, irá ser feita uma análise, quer a empresas com e sem departamento de auditoria interna, quer a empresas cotadas em bolsa, tendo assim a noção de como a importância desta temática, é do conhecimento da população e das organizações. Esta perceção será feita através de um questionário.

Assim, a presente dissertação termina com as conclusões, limitações e com as perspetivas de investigação futuras.

CAPÍTULO I – REVISÃO DA LITERATURA

1. A Origem e Evolução da Auditoria

De acordo com Marques (1997), a auditoria teve origem na segunda metade do século XIX, na Grã-Bretanha, surgindo com o intuito de auxiliar possíveis carências que advieram do desenvolvimento decorrente da Revolução Industrial. Como as transformações tecnológicas resultantes desta revolução estavam em constante crescimento, a indústria britânica também se expandia cada vez mais, o que exigiu consequentemente maiores investimentos.

Com todo este aumento da dimensão das organizações, a posse do capital também aumentou para um maior número de proprietários, a quem os gestores, por sua vez, prestavam contas. Desta forma, e como cada vez se tornava mais complicado a análise objetiva da situação financeira da empresa, por parte de cada um dos proprietários e acionistas, esta responsabilidade passou a ser desempenhada por auditores em sua representação. Esta função teria como intuito, o objetivo de certificação da inexistência de erros e/ou fraudes que colocassem em causa os objetivos e interesses da entidade.

Também Attie (1991) afirmou que *“no século XIX, aparece o denominado perito de contabilidade, cuja função básica era a de descobrir erros e fraudes. A partir de 1900, a profissão do auditor tomou maior impulso através do desenvolvimento do capitalismo, tornando-se uma profissão propriamente dita”* (Attie, 1991, p.34).

Para Marques (1997), este tipo de auditoria continuou a desenvolver-se e a aperfeiçoar-se noutros países, principalmente nos Estados Unidos da América do Norte e no Canadá. Mais tarde, e derivado às necessidades que resultaram de todo o desenvolvimento industrial consequente da colonização pelos ingleses, passou também a ser usado para países da América Latina por empresas multinacionais norte-americanas.

Assim, a auditoria evoluiu cada vez mais, fazendo com que fossem criadas grandes entidades de auditoria americanas e inglesas e que por sua vez, foram inaugurando escritórios em diversos países, alargando desta forma, as suas atividades.

Em Portugal, para o autor, a atividade regulada de auditoria teve origem em 1969, com o Decreto-Lei nº49 381, de 15 de novembro, introduzindo medidas fiscais para as sociedades anónimas, inclusive a exigência de um dos membros do conselho fiscal estar inscrito na lista de Revisores Oficiais de Contas. Já em 1972, com o Decreto-Lei nº1/72 de 3 de janeiro, passou a ser da competência dos Revisores Oficiais de Contas, a revisão

da contabilidade de entidades, o exercício das funções de membro de conselho fiscal ou fiscal único e a prestação de serviços compreendidos no âmbito da sua especialidade.

Ainda é importante referir que em 1941, foi criado o IIA – *The Institute Internal Auditors*, nos Estados Unidos e em 1978 ocorreu a aprovação dos *Standards for the Professional Practice of Internal Auditing*. Em Portugal, foi criado em 1991 o IPAI – Instituto Português de Auditores Internos, que segue de bem perto os regulamentos do IIA (do qual é membro desde 1992).

Assim, tal como evidencia Attie (1991) a profissão de auditor é vista como: *“com o natural desenvolvimento ocorrido no campo de auditoria, a profissão de auditor experimenta uma gradativa e ascendente evolução no campo da contabilidade, custos, finanças, economia, legislação fiscal e comercial.”* (Attie, 1991, p.35).

2. Conceito e Âmbito da Auditoria Interna

A sua origem deriva do verbo latim “auditor” e indica “aquele que ouve”. O significado provém da Roma antiga, onde as contas eram prestadas verbalmente a um responsável oficial (Taborda, 2015).

A noção atualmente reconhecida é divulgada pelo Instituto Português de auditoria interna e afirma que consiste numa *“atividade independente, de garantia e de consultoria, destinada a acrescentar valor e a melhorar as operações de uma organização. Assiste à organização na consecução dos seus objetivos, através de uma abordagem sistemática e disciplinada, na avaliação da eficácia dos processos de gestão do risco, de controlo e de governação.”* (IPAI, 2009, p. 10).

No entanto, atualmente é possível atribuir-se vários significados à anterior definição. Taborda (2015) considera que se trata de um *“(...) processo de julgamento assente na recolha e análise de evidências apropriadas e suficientes e que fundamentam a opinião do auditor sobre a conformidade entre determinados procedimentos e um quadro de referência previamente definido”* (Taborda, 2015, p.14)

Na visão de Arens (2003), auditar consiste na avaliação de evidências, com o objetivo de reporte da conformidade entre a mesma e os critérios definidos. Por sua vez, Stamp & Moonitz (1978) insiste que se trata de um exame independente, objetivo e

competente de um conjunto de Demonstrações Financeiras de uma determinada organização, juntamente com toda a prova de suporte necessária. Esta é conduzida de modo a exprimir uma opinião fiável, através de um relatório escrito, onde incluam informações relativamente à posição financeira das DF's e o progresso da entidade de acordo com as normas de contabilidade geralmente aceites. Desta forma, o objetivo da opinião do perito independente, a qual deve ser expressa em termos positivos ou negativos, é conceder credibilidade às DF's (cuja responsabilidade pela preparação depende do órgão de gestão).

Existe ainda outra teoria, de Pires (2010) que acredita que a auditoria surgiu com o objetivo de através de um eficiente “guarda-livros” ao serviço de um mercado italiano do século XV ou XVI, que pela sua reputação e sabedoria em contabilidade, começou a ser consultado por outros para também analisar a escrituração das suas transações.

A ideia de que a revolução industrial foi um importante contributo para a auditoria dos dias de hoje, foi reproduzido por Santi (1988), que afirmou que durante o século XVIII, a Revolução Industrial no Reino Unido, foi a responsável pelos registos que deram origem à auditoria. Uma vez que o aumento dos capitais e das atividades fizeram com que a necessidade de novos investimentos crescesse, exigindo-se assim a segurança do seu retorno, principalmente quando os investidores não estavam ligados à administração das organizações.

Segundo Jund (2001) derivado a novos conceitos e exigências da própria organização, os auditores internos sofrem bastantes e frequentes alterações. A auditoria interna é vista assim como um grande auxílio, prestando especial atenção às atividades operacionais e de apoio, tal como a avaliação do controlo interno. Desta forma, aumenta a necessidade de que o auditor interno contribua com as suas opiniões e sugestões, participando na estratégia da empresa.

Uma vez que a auditoria interna é realizada por colaboradores que podem pertencer à entidade, através da Norma 1100 – Independência e Objetividade, torna-se evidente que a independência seja vista como um requisito fundamental, uma vez que terá que cumprir com as suas funções de modo imparcial. Assim, é crucial que haja acesso direto do responsável pela auditoria interna aos gestores de topo e ao órgão de administração (IIA, 2017).

Relativamente à Norma 2110 – Governação e Norma 2120 – Gestão dos Riscos do IIA (2017), a auditoria interna, na área da governação, tem como objetivos, a promoção da ética, assegurar a gestão do desempenho organizacional e transmitir constantemente informação sobre o risco e controlo. No que diz respeito à gestão do risco, avalia a sua eficácia na empresa e avalia a eficácia e eficiência dos controlos na área do controlo.

Para Barbier (1992) *“a auditoria Interna protege a rentabilidade presente e futura ao vigiar a qualidade da informação sobre a qual a direção baseia as suas decisões e a eficácia com que são conduzidas as operações que deverão contribuir para atingir os objetivos da empresa”* (Barbier, 1992, p.19).

Ainda perante Marques (1997), para a auditoria interna, *“o seu objetivo principal tende a ser o de, progressivamente e através das suas análises, avaliações, sugestões e recomendações, auxiliar os membros da própria unidade económica ao bom desempenho das suas atribuições e responsabilidades.”* (Marques, 1997, p.34). Também *“...deve ser entendida como um instrumento privilegiado ao serviço da gestão e que pode ser utilizado relativamente a diferentes atividades...para ajudar a resolver as debilidades existentes.”* (Marques, 1997, p. 63). Finaliza ainda afirmando que contribui continuamente para a melhoria da gestão em função do seu conhecimento da unidade económica.

Conclui-se assim que consoante Alves (2015) *“...a Auditoria Interna é uma atividade que deve ser exercida de forma independente; é uma atividade que tem por objetivos ajudar as organizações a melhorar as suas operações, a reduzir os riscos e a alcançar os seus objetivos; é uma atividade que avalia a eficácia dos processos de gestão do risco, de controlo e de governação; é uma atividade que, em consequência, acrescenta valor às respetivas organizações.”* (Alves, 2015, p.40)

3. O Normativo em Auditoria Interna

De acordo com o IPAI (2009), o enquadramento internacional para a auditoria compreende:

- A definição de auditoria interna, bem como o seu objetivo, natureza e âmbito;

- O Código de Ética, onde são estabelecidos os princípios que regem o comportamento das organizações na condução da auditoria interna, bem como os requisitos mínimos da mesma e comportamento esperado;
- As normas internacionais para a prática profissional de auditoria interna;
- As tomadas de posição que auxiliam em matérias significativas de governação, risco e na definição das funções e responsabilidades de auditoria interna;
- As práticas recomendadas que orientam os auditores internos na utilização da definição de auditoria interna, do código de ética e das normas;
- Os guias práticos que contém uma orientação detalhada para a condução das atividades de auditoria interna.

4. Organização e Requisitos da Auditoria Interna

De acordo com Alves (2015), tendo em vista a eficiência e eficácia da auditoria interna, existem requisitos aplicáveis aos auditores e aos respetivos departamentos, como:

- Ética;
- Independência;
- Organização da auditoria interna;
- Proficiência e cuidado profissional;
- Qualidade da auditoria interna;
- Gestão da atividade de auditoria interna;
- Planeamento e execução;
- Supervisão;
- Comunicação e monitorização do progresso;
- Papéis de trabalho.

Em relação ao código de ética, no IIA (2017) encontramos Normas e Práticas Recomendadas que visam a promoção da ética na profissão de auditoria interna e que se aplicam tanto a indivíduos como a organizações que prestem este tipo de serviço. Este código contém os princípios da integridade, objetividade, confidencialidade, competências, bem como as normas de conduta relacionadas com cada um deles.

A questão da independência está regulada através da Norma 1110 – Independência Organizacional e da Prática Recomendada 111.A1 do IIA (2017). A partir delas, note-se

que é essencial que haja imparcialidade, isenção de preconceitos e ausência de conflitos de interesses por parte do auditor interno. Assim sendo, deverá existir:

- Reporte direto ao responsável da entidade que garanta a independência, assegure que os relatórios sejam considerados e que as respectivas recomendações sejam implementadas;
- Uma avaliação da auditoria, nomeação e destituição do diretor da mesma, bem como a aprovação do seu salário, que deverá ser feita ao mais alto nível da organização;
- Reporte funcional à comissão de auditoria ou conselho de administração.

Para Marques (1997) *“a independência na realização das ações é umas das questões fundamentais para o bom desempenho da função de auditoria e, conseqüentemente, para a utilidade do serviço prestado, tanto mais necessária quanto os trabalhos a desenvolver mais entrarem nos caminhos da gestão”*. (Marques, 1997, p.60). É importante que a auditoria interna e a administração não confundam dependência hierárquica com autonomia aquando da realização dos trabalhos.

Ainda para Attie (1991), um auditor só deve expressar a sua opinião através dos exames realizados, nunca se deixando influenciar por preconceitos ou quaisquer outros fatores materiais que coloquem em causa a sua independência. Realça também que se o auditor interno reportar diretamente à administração e se houver total liberdade de investigação, bem como das suas atividades e de execução, ocorrerá sempre um grau elevado de independência em auditoria interna.

O requisito da organização da auditoria interna é um dos mais importantes, visto que para Alves (2015) *“...influencia a independência, o desempenho e a eficácia do trabalho de auditoria interna.”* (Alves, 2015, p.49). Ainda para o mesmo autor, a auditoria interna pode ser organizada de duas formas: centralizada ou descentralizada. No primeiro caso, torna-se mais fácil manter procedimentos uniformes, os auditores locais têm uma compreensão menos abrangente das políticas e são mais leais para com os gestores das unidades locais em comparação com o diretor de auditoria; fazendo assim com que seja uma estrutura mais eficaz no que diz respeito à transmissão da cultura do gestor de topo. No segundo caso, proporciona uma maior eficiência, visto que conhece melhor os problemas das unidades de negócio, tornando a tomada de decisões mais célere.

Permite desta forma, que o pessoal dos níveis superiores se dedique à resolução de problemas de maior dimensão.

Já para Marques (1997), numa entidade gerida de forma centralizada, encontra-se tudo previsto e descrito de forma bastante pormenorizada e “... *em que se deixa pouca iniciativa e capacidade de decisão aos seus dirigentes e demais trabalhadores, que têm que obedecer a regras muito precisas.*” (Marques, 1997, p.66). Assim, os gestores pensam sobretudo em auditorias que verifiquem que as normas estabelecidas são cumpridas. Por outro lado, uma organização gerida de uma forma descentralizada é estabelecida através de políticas bem definidas e na definição de objetivos. Neste caso, os colaboradores podem ser mais imaginativos e possuem mais liberdade e os gestores pensam na auditoria como um modo de verificação e avaliação em relação às políticas implementadas, o modo de como os recursos estão a ser utilizados, se os objetivos estão a ser cumpridos e por consequência se os mesmos estão a ser alcançados.

A Norma 1200 – Proficiência e Zelo Profissional Devido e a Norma 1210 – Proficiência do IIA (2017), revela que a atividade de auditoria interna deve ser executada com proficiência e o zelo devido e por profissionais com conhecimentos e domínio de técnicas e matérias adequadas ao desempenho profissional. Em casos mais específicos, como a deteção de indícios de fraude de acordo com a Prática Recomendada 1210.A2 do IIA (2017), deverá ser aprofundado o conhecimento nesta matéria em particular, sem exigir que tenha conhecimentos necessários para os investigar.

Consoante a Prática recomendada 1220.A1 – Zelo Profissional Devido do IIA (2017), existem aspetos que devem ser considerados quando são realizados trabalhos de auditoria interna, como: a dimensão e complexidade do trabalho a realizar para alcançarem os objetivos de auditoria; a materialidade ou a importância da matéria em questão; a adequação e eficácia dos processos de gestão de risco, controlo e da governação da entidade; a probabilidade de existirem erros significativos nos processos e a relação custo/benefício da avaliação a realizar. Devem ainda ser considerados os riscos que possam afetar as operações, os recursos ou os objetivos das entidades (Prática recomendada 1220.A2 do IIA, 2017).

De acordo com a Norma 1300 – Programa de Garantia de Qualidade e Melhoria do IIA (2017), deverá existir uma avaliação da qualidade da auditoria interna, que inclua consoante a Norma 1310 - Requerimentos do Programa de Garantia de Qualidade e

Melhoria do IIA (2017), um programa de monitorização interna contínua e avaliações de qualidade internas e externas. Assim, como indica a Norma 1311 do IIA (2017), nas avaliações internas, a monitorização contínua é integrada na supervisão, revisão diária, revisões periódicas de conformidade com a ética e com as normas de auditoria interna. Já no que diz respeito às avaliações externas (Norma 1312 – Avaliações externas do IIA (2017)), estas devem ser realizadas por entidades externas independentes, onde inclua uma avaliação e opinião sobre a conformidade da atividade de auditoria interna com a ética e as normas e por fim, deverá conter recomendações de melhoria.

Através da Norma 2000 – Gestão da Atividade de Auditoria Interna à Norma 2060 – Reporte para a Alta Administração e o Conselho do IIA (2017), é importante realçar que para que haja uma boa gestão da auditoria interna e para que consiga acrescentar valor à organização, deve-se proceder à elaboração de planos fundamentados em avaliações de risco para determinar as prioridades da auditoria interna; deve ser comunicado aos gestores de topo os planos de auditoria; deve ser assegurado que os recursos sejam adequados ao plano de auditoria; definir políticas e procedimentos, deve-se comunicar os resultados e comparar com os planos e divulgar os resultados das avaliações das exposições do risco.

É de notar ainda que dentro destas Normas, no que diz respeito à gestão dos recursos humanos, deverá existir uma descrição de funções dos auditores para cada nível e uma adequada seleção dos indivíduos mais qualificados e competentes. Para tal, é importante que haja formação e uma avaliação do desempenho contínua.

Também para Attie (1991), *“para ser eficiente, a auditoria interna deve dispor de pessoal competente, com conhecimentos suficientes de contabilidade e das técnicas de auditoria e utilizá-las adequadamente de acordo com os objetivos que se propôs atingir...”* (Attie, 1991, p.56). Para tal, o auditor interno deverá ter formação educacional, conhecendo o ramo do negócio da entidade em causa e possuir uma visão ampla e realista dos negócios realizados na mesma.

A cada trabalho de auditoria deve corresponder um plano e devem ser levados em conta os riscos e exposições, para que os recursos sejam utilizados nas áreas de risco mais elevadas. Para além dos objetivos da entidade, devem também ser considerados os controlos; os riscos; recursos e operações realizadas; a forma de manter os riscos

potenciais a um nível aceitável e a adequação e eficácia dos controlos (Norma 2201 – Considerações sobre o Planeamento (IIA, 2017)).

Para Attie (1991), para se atingir a finalidade de um trabalho de auditoria, este deve ser planeado de modo adequado, de modo a prever a natureza, extensão e profundidade dos procedimentos de auditoria que nele sejam colocados.

A partir da Norma 2210 – Objetivos do trabalho de Auditoria do IIA (2017), verifica-se que dos planos devem constar os seguintes elementos: objetivos e o âmbito da auditoria; os prazos de execução e o tempo de trabalho estimado para a auditoria; os recursos necessários, incluindo possíveis recursos externos (como especialistas em determinadas áreas); uma equipa de auditoria organizada, bem como uma distribuição de recursos por áreas; a descrição e identificação do trabalho de campo; a prova, os papéis de trabalho e relatórios e planos de contingência. Assim sendo, para alcançar o que estava pré-definido pela organização, o trabalho deve ser bem programado e nele deve constar quais os procedimentos para identificar, analisar, avaliar e registar a informação recolhida, bem como determinar os recursos necessários com base na natureza e na complexidade do trabalho.

O trabalho de campo de uma auditoria, como menciona a Norma 2240 – Programa de Trabalho da Auditoria do IIA (2017), consiste numa recolha de informação e de prova em conformidade com o programa de auditoria, respondendo aos objetivos estabelecidos da mesma. Desta forma, durante o trabalho devem ser recolhidas provas suficientes, fidedignas e relevantes para esses objetivos. Os resultados e as conclusões devem ser fundamentados através de análises e em informações devidamente documentadas (Norma 2310 – Identificação da Informação (IIA, 2017)).

Em relação à supervisão, consoante a Norma 2340 – Supervisão do Trabalho de Auditoria do IIA (2017), a atribuição da mesma deve ser da responsabilidade do responsável máximo da auditoria interna, tendo a preocupação de garantir que os objetivos são alcançados e que a qualidade dos trabalhos esteja assegurada.

De acordo com Alves (2015), a supervisão começa com o

“...planeamento e cobre todas as fases de auditoria. A supervisão destina-se a garantir que os auditores têm as competências adequadas; a dar instruções durante o planeamento; a verificar que o programa está a ser alcançado; a verificar que os papéis de trabalho suportam as revelações,

as conclusões e os relatórios; a garantir que os relatórios são adequados, objetivos, claros, concisos, construtivos e oportunos e a garantir que os objetivos da auditoria são alcançados” (Alves, 2015, p.53).

Também para (Attie, 1991, p. 74), “...por supervisão, entende-se a participação efetiva de acompanhamento da realização dos trabalhos, bem como o de revisão dos trabalhos executados para se determinar que as evidências necessárias estejam adequadas e claramente expostas nos papéis de trabalho.”. Desta forma, o supervisor está a assumir a responsabilidade de que o trabalho foi cumprido corretamente e que os objetivos delineados foram atingidos.

A mesma informação é salientada na Norma 2420 – Qualidade das Comunicações do IIA, quando afirma que “*as comunicações devem ser precisas, objetivas, claras, concisas, construtivas, completas e tempestivas.*” (IIA, 2017, p.17).

Relativamente aos papéis de trabalho, estes são compreendidos como um “*conjunto de formulários e documentos que contém as informações e apontamentos obtidos pelo auditor durante o seu exame, bem como as provas e descrições dessas realizações, os quais constituem a evidência do trabalho executado e o fundamento da sua opinião.*” (Attie, 1991, p. 69). Desta forma, são utilizados para registar todas as descobertas realizadas pelo auditor, como meio de prova do cumprimento de todo o seu trabalho.

Ainda perante o mesmo autor, os papéis de trabalho são confidenciais, visto que possuem informações obtidas relativas às organizações, que não podem ser utilizadas para benefício próprio ou de outrem. Esta informação é da propriedade exclusiva do auditor, principalmente por conter a sua opinião. Esta deverá ser concisa, objetiva, limpa, lógica e completa.

Também da mesma opinião partilha Barbier (1992), quando relata que os papéis de trabalho deverão estar bem guardados, para que possa ser possível posteriores consultas por terceiros “*..., mas, sobretudo, porque a boa manutenção das folhas reflete rigor, demonstra que, mesmo que nunca venham a ser utilizadas por terceiros, o auditor anotou cuidadosamente as referências dos testes, as constatações das suas análises, as prestações de contas, tudo isso de forma estruturada.*” (Barbier, 1992 p.123).

No que diz respeito ao relatório de auditoria, Barbier (1992), afirma que *“é o produto final do auditor, produto onde se encontra tudo aquilo que merece atenção, que fará fê e ao qual se voltará mais tarde sempre que necessário”*. (Barbier, 1992, p.129). Mais acrescenta dizendo que o relatório consiste numa fonte de informação e de reflexão, que permitirá um fácil manuseamento por parte de quaisquer destinatários.

Sawyer (2005) afirma que os relatórios têm como principal função, a comunicação e persuasão dos órgãos de gestão, tendo sempre como objetivo primordial, a implementação de mudanças e de melhorias. Estes devem ser emitidos pelo menos uma vez por ano, incluindo as recomendações de auditoria mais importantes. Também afirma que deverá existir um sistema de monitorização da implementação das recomendações comunicadas à gestão, para assegurar que realmente foram colocadas em prática ou no caso negativo, o risco de não serem adotadas as medidas recomendadas por parte da gestão de topo.

Por fim, acrescenta também que os objetivos principais dos papéis de trabalho são:

- Registrar os dados que suportam os relatórios de auditoria;
- Registrar os dados obtidos através dos procedimentos de auditoria;
- Identificar e documentar os factos encontrados na auditoria, bem como a possível existência de deficiências;
- Guardar a prova relacionada com eventuais fraudes;
- Proporcionar informações onde a auditoria externa consiga avaliar a auditoria interna, na avaliação de controlo interno.

5. Processos de Gestão de Risco

Consoante Monteiro & Pontes (2002) é notório que ao longo dos últimos anos se tem assistido a um aumento das relações entre as organizações, provocando desta forma um aumento dos riscos associados. Como consequência, a conjuntura torna-se mais complexa e com repercussões evidentes no desenvolvimento do trabalho do auditor. É perante esta situação que surge então o paradigma da auditoria baseado na análise do risco associado à entidade, impondo ao auditor que considere sobre o facto de o risco associado à empresa é fator multiplicador do risco associado à emissão de uma opinião.

Antes de mais, é essencial verificar o conceito de risco. Para Alves (2015) *“por risco entende-se a possível existência de um desfecho desfavorável. É composto pela dimensão quantia ou severidade que é a sua magnitude, e pela dimensão probabilidade da sua ocorrência”* (Alves, 2015, 9.172).

De acordo com Monteiro & Pontes (2002) *“o risco em auditoria parece ter uma natureza dupla e interdependente: por um lado, o risco de auditoria, que se refere à probabilidade da emissão de uma opinião inapropriada por parte do auditor – ou seja – o risco associado ao fracasso no objeto da auditoria – o parecer do auditor. Por outro lado, o risco associado à continuidade da empresa”* (Monteiro & Pontes, 2002, p.75).

Já para a ISA 200 – Objetivos Gerais do Auditor Independente e Condução de uma Auditoria de Acordo com as Normas Internacionais de Auditoria, verifica-se que a definição de risco de auditoria reflete-se no risco de o auditor emitir uma opinião inapropriada quando as Demonstrações Financeiras estejam distorcidas de forma materialmente relevantes. Assim, através de Marques (1997), esta definição indica que o auditor deverá procurar obter evidências de forma suficiente para conseguir manifestar opiniões adequadas em diversas situações.

6. Avaliação dos Riscos

6.1. Conhecimento da Organização

Para haver uma correta avaliação dos riscos numa organização, é essencial que haja em primeiro lugar, um conhecimento da entidade.

Consoante Alves (2015) existe um conjunto de fatores que podem influenciar os riscos de existirem distorções materiais nas DF's, como a natureza da organização, o seu negócio, a sua atividade e o setor onde opera (que influencia o risco inerente); e a organização e o sistema de controlo interno (que influencia o risco de controlo interno). Desta forma, é essencial que o auditor adquira um conhecimento adequado da entidade, para que consiga identificar e avaliar os riscos de distorção material e posteriormente proceder à implementação de respostas aos riscos avaliados. Ainda de acordo com o mesmo autor, um bom conhecimento da organização possibilita a identificação e compreensão de acontecimentos que possam ter impacto materialmente relevante nas

Demonstrações Financeiras e os consequentes efeitos que estas possam ter nos relatórios a emitir. Auxilia na identificação de problemas, no planeamento da auditoria e na avaliação da prova obtida, na determinação do nível de materialidade e na avaliação das estimativas e nas políticas contabilísticas.

A ISA 315 - Identificar e Avaliar os Riscos de Distorção Material Através do Conhecimento da Entidade e do Seu Ambiente, evidencia que há diversos aspetos relevantes a se conhecer de uma organização. A nível externo é importante conhecer os factos económicos gerais, o setor de atividade, o tipo de negócio, bem como as leis e regulamentos que o regem. A nível interno, é relevante verificar a organização dos órgãos de gestão, a estrutura da organização, os objetivos e as estratégias, o negócio e o desempenho da entidade, as políticas contabilísticas e os sistemas, quer de contabilidade como os de controlo interno.

Ainda consoante o IIA (2017), a Norma 2201 – Considerações Sobre o Planeamento, durante a fase de planeamento, o auditor tem de ter em consideração os objetivos da entidade, os recursos e as operações, a manutenção do seu impacto a um nível aceitável e a eficácia dos processos de gestão do risco e de controlo.

Antes de iniciar qualquer trabalho, o Tribunal de Contas (1999) afirma que é necessário que o auditor tenha “... *um profundo conhecimento da entidade a auditar...*”, procedendo-se “...*à recolha e avaliação prévia da informação; à avaliação preliminar dos sistemas e dos controlos; à definição dos objetivos de auditoria em pormenor e à determinação das necessidades dos recursos e calendarização da ação*” (Tribunal de Contas, 1999, p. 66).

Assim para Alves (2015) deve-se conhecer a fundo a entidade, o seu negócio e o meio em que esta opera, para conseguir identificar e avaliar os riscos, para determinar a materialidade, planear a auditoria, estabelecer a natureza, extensão e oportunidade dos procedimentos de auditoria.

6.2. A Materialidade

O trabalho de um auditor, no que diz respeito às auditorias das Demonstrações Financeiras, termina com a emissão de um relatório que inclui o seu parecer sobre as mesmas e que é utilizada pelos utentes da informação financeira. Por isso Alves (2015)

acredita que “o auditor dever tentar perceber aquilo que para estes é importante e, nesse sentido, incluir nesse documento as situações relevantes para eles.” (Alves, 2015, p.166).

De acordo com a Diretriz de Revisão/Auditoria 320 – Materialidade de Revisão/Auditoria, a informação constante das Demonstrações Financeiras é material, se a omissão ou distorção da mesma, influenciar as decisões económicas dos que as utilizam. Assim, no plano de auditoria deve ser estabelecido um nível de materialidade aceitável de forma a detetar as distorções materiais.

Não obstante, Alves (2015), crê que “deverá haver um julgamento preliminar sobre a materialidade, que pode ser alterado posteriormente em função de eventuais alterações das condições que presidiram à sua determinação inicial” (Alves, 2015, p.166).

De acordo com a Diretriz de Revisão/Auditoria 320 – Materialidade de Revisão/Auditoria), entre o risco e a materialidade existe uma relação inversa. Pois, quanto mais alto o nível de materialidade, mais baixo o risco e vice-versa. É bastante importante uma boa gestão desta relação, pois permite ao auditor o ajuste do planeamento com o risco da auditoria. Ou seja, após o planeamento de procedimentos específicos de auditoria, o auditor pode determinar um nível de materialidade mais baixo, o que fará com que o risco aumente. Desta forma, implicará uma alteração nos procedimentos, para reduzir o nível do risco de controlo ou o risco de deteção. Para reduzir o risco de controlo, terá que efetuar mais testes de controlo ou testes adicionais. Por sua vez, para reduzir o risco de deteção, tem que alterar os testes substantivos planeados, com testes adicionais ou aumentando a profundidade dos já existentes.

6.3. O Modelo de Risco de Auditoria

Na opinião de Alves (2015) poderá existir riscos na auditoria, como por exemplo: existência de distorções materialmente relevantes nas Demonstrações Financeiras, risco de emissão de um relatório não apropriado quando existam distorções materiais e os riscos do negócio da entidade. Compreendê-los é um processo relevante na condução de uma auditoria, pois permite que se dê maior relevância a áreas de maior risco em face dos recursos disponíveis e entre os custos de uma opinião de auditoria incorreta e os custos de realizar procedimentos necessários para a redução dos riscos. Desta forma, note-se que

“o risco de auditoria (RA) consiste na possibilidade do auditor dar uma opinião não apropriada quando as demonstrações financeiras estejam distorcidas de forma materialmente relevante.” Este risco é composto pelo risco inerente (RI), pelo risco de controlo (RC) e pelo risco de deteção (RD) e pode ser representado pela seguinte função:

$$RA = f(RI; RC; RD)$$

Também para a ISA 315 - Identificar e Avaliar os Riscos de Distorção Material Através do Conhecimento da Entidade e do Seu Ambiente e Controlo Interno, o risco de auditoria é composto pelas mesmas componentes, relacionando-se da seguinte forma:

$$RA = RI \times RC \times RD$$

Uma vez que para o auditor, quer o risco inerente como o risco de controlo são variáveis independentes e o risco de deteção é a variável dependente, temos a fórmula seguinte:

$$RD = \frac{RA}{RI \times RC}$$

Através da figura seguinte, pode-se notar a relevância do papel do controlo interno nas áreas seguintes: prevenção e deteção de distorções materiais; a existência de distorções materiais não detetadas pelo controlo interno (no caso do risco de controlo); a ação dos procedimentos substantivos de auditoria que detetam distorções não corrigidas pelo controlo interno (risco de deteção) e a possibilidade de existência de erros materiais não detetados nas Demonstrações Financeiras e consequente emissão de uma opinião errada do auditor sobre as mesmas (risco de auditoria).

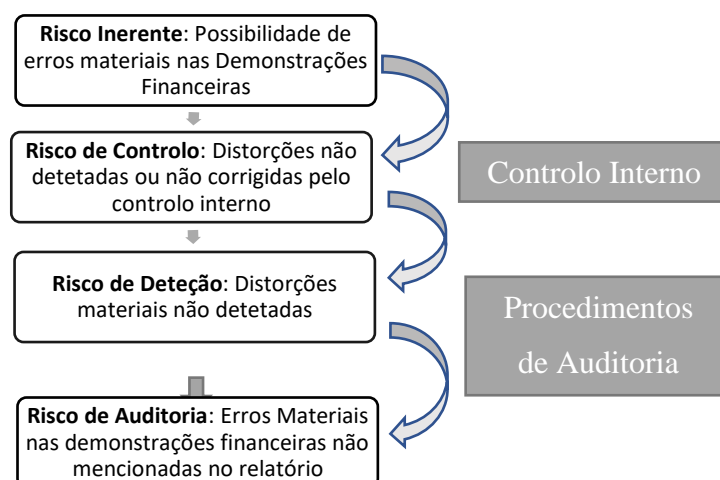


Figura 1 - Processo e Risco de Auditoria. Fonte: Elaboração Própria, 2020

Conclui-se assim que o modelo de risco de auditoria é usado para identificar potenciais distorções e os processos onde é provável que ocorram, tendo sempre em consideração que para se atingir o nível de segurança adequado à finalidade da auditoria, a avaliação do risco deve ser feita em concordância com a definição dos limites de materialidade (Alves, 2015).

Também para Monteiro & Pontes (2002) este modelo pretende auxiliar a auditoria na identificação das áreas com maior probabilidade de conter erros materiais ou fraudes. Assim, “*definir o risco de auditoria, é definir o risco que o auditor considera aceitável*” (Monteiro & Pontes, 2002, p. 77).

6.3.1. O Risco Inerente

De acordo com o esquema acima, assumindo que não existem os respetivos procedimentos e políticas de controlo interno, este risco consiste na suscetibilidade de um saldo conter uma distorção materialmente relevante. Está relacionado com a existência do negócio e é independente dos controlos existentes. É realizado através de julgamentos pessoais, podendo ser alterado pelo auditor (Alves, 2015).

Também para a ISA 200 – Objetivos Gerais do Auditor Independente e Condução de uma Auditoria de Acordo com as Normas Internacionais de Auditoria, o risco inerente acentua-se no facto de antes da consideração de controlos relacionados, existir uma vulnerabilidade numa asserção relativa a uma classe de transações ou divulgação a uma distorção que possa ser material. Ainda neste sentido, a AICPA (2005) tem a mesma definição para este conceito.

6.3.2. O Risco de controlo

Para Alves (2015), este risco “*é determinado pela avaliação feita pelo auditor quanto à probabilidade de existirem distorções não detetadas pelo controlo interno que excedam um valor razoável*” (Alves, 2018, p.174). Resulta do sistema de controlo interno concebido e da forma como está implementado, sendo que quanto mais adequado, mais reduz o risco. O risco de controlo, ao contrário do inerente, não pode ser modificado pelo auditor.

A ISA 200 - Objetivos Gerais do Auditor Independente e Condução de uma Auditoria de Acordo com as Normas Internacionais de Auditoria refere que este risco consiste na probabilidade de uma distorção que ocorra num saldo de conta ou em classes

de transações e que seja materialmente relevante, não vir a ser detetada e/ou corrigida, quer pelos sistemas contabilísticos como pelo controlo interno.

Através do AICPA (2005) evidencia-se que este tipo de risco é função do sistema de controlo interno, visto que também o define como a probabilidade de um erro materialmente não ser prevenida atempadamente pelo mesmo.

6.3.3. O Risco de deteção

O risco de deteção é definido pela ISA 200 - Objetivos Gerais do Auditor Independente e Condução de uma Auditoria de Acordo com as Normas Internacionais de Auditoria, como sendo a suscetibilidade dos procedimentos substantivos executados pelo auditor, com o intuito de reduzir o risco de auditoria para um nível aceitavelmente baixo, não detetarem distorções materialmente relevantes. Neste caso, este tipo de risco nunca é nulo, porque a prova de auditoria é persuasiva.

Alves (2015) acrescenta que existe sempre a possibilidade de uma não deteção de distorções materiais, após a aplicação dos procedimentos por parte do auditor. Nomeadamente nos casos em que as transações não são avaliadas a cem por cento, devido à utilização de procedimentos de auditoria não adequados ou omissos ou até devido a uma má interpretação dos resultados dos respetivos procedimentos. Assim conclui-se que é importante determinar o risco de deteção, com base na avaliação dos riscos inerente e de controlo, mantendo assim o risco de auditoria a um nível baixo.

Com base na relação entre o controlo inerente e de controlo descritos acima, evidencia-se no quadro seguinte:

		Risco de controlo		
		Alto	Médio	Baixo
Risco Inerente	Alto	O mais baixo	Mais baixo	Médio
	Médio	Mais baixo	Médio	Mais alto
	Baixo	Médio	Mais alto	O mais alto

Quadro 1 - Avaliação do Risco de Deteção do Risco de Deteção. Fonte: Adaptado da OROC (DRA 200)

No âmbito da auditoria, pode-se verificar que o risco de deteção se obtém em função da avaliação do risco inerente e de controlo. Esta avaliação reflete uma ferramenta útil para o planeamento e execução da auditoria, uma vez que permite obter uma maior segurança na realização da mesma. Permite ainda determinar a extensão e profundidade dos testes substantivos em função dos riscos avaliados e colocar os meios onde são mais

necessários. Assim sendo, um risco de detecção mais baixo implica a verificação de maior extensão, bem como de uma análise mais aprofundada de determinadas transações ou a realização de determinados procedimentos no final do período. As avaliações do risco são realizadas durante o planeamento, sendo ajustadas posteriormente em função dos resultados obtidos (Alves, 2015).

6.4. Avaliação dos riscos de distorção material

Consoante Marques (1997), o auditor deverá adaptar “*os seus procedimentos de auditoria de ação para ação, consoante a sua perceção do risco associado ao trabalho que está a desenvolver, no sentido de assegurar que o risco que corre seja reduzido a um nível considerado suficientemente baixo*” (Marques, 1997, p.73). Desta forma, se o risco for considerado maior pela parte do auditor, este deve procurar obter mais evidências, realizando mais testes.

De acordo com a ISA 315 – Identificar e Avaliar os riscos de Distorção Material Através do Conhecimento da Entidade e do Seu Ambiente, para se conseguir uma avaliação dos riscos de distorção material ao nível das Demonstrações Financeiras, asserções, transações e saldos, o auditor interno deve planear e executar os procedimentos. Este processo consiste na identificação e avaliação dos riscos, verificando se estão relacionados com as Demonstrações Financeiras. Assim, consegue-se relacionar com possíveis erros ao nível das asserções a avaliar a possibilidade de distorções materiais que daí possam advir.

Ainda consoante a mesma ISA, devem ser identificados os riscos significativos excluindo os efeitos do controlo relacionados com os mesmos e posteriormente deve-se proceder à identificação dos controlos relevantes que a organização dispõe para os mesmos. No entanto, o risco avaliado pode posteriormente ser alterado no decorrer da auditoria, de acordo com os dados obtidos durante a realização da mesma e servirá de base à realização de procedimentos adicionais.

A ISA 315 evidencia alguns exemplos de situações que poderão ser indício de existência de distorções materiais, como:

- Existência de operações sujeitas a regulamentação complexa;
- Alterações no setor em que a entidade opera;

- Falta de pessoal com habilitações apropriadas em contabilidade;
- Deficiências no controlo interno;
- Distorções passadas;
- Alterações nas políticas contabilísticas;
- Transações que envolvam incerteza de mensuração, bem como estimativas contabilísticas.

A avaliação dos riscos de distorções materiais é realizada através da compreensão da organização e do meio em que esta se insere, bem como do seu controlo interno. Por isso, deve-se recolher documentação sobre os aspetos importantes e o ambiente da entidade; cada um dos componentes do ambiente de controlo interno; os procedimentos de avaliação de risco realizados e os riscos de distorção material (Alves, 2015).

Desta forma, o mesmo autor acredita que no que diz respeito à entidade e ao seu ambiente, é importante que o auditor interno implemente procedimentos para conhecer os seguintes aspetos: legislação e regulamentação do setor onde se insere; a própria entidade; operações; acionistas; estrutura organizacional e a governação; as normas e políticas contabilísticas aplicáveis usadas; os objetivos e as estratégias e os desempenhos económico-financeiro. Já no que toca ao controlo interno da entidade, evidencia que deverá existir uma avaliação da conceção dos controlos que o auditor interno ache relevante, bem como em que medida foram implementados.

Por vezes podem advir situações que “...*poderão ter impacto nas demonstrações financeiras. Pelo que o auditor deverá ter sempre presente na avaliação do controlo que as mesmas poderão ocorrer. A avaliação do controlo interno é feita através da avaliação dos componentes do controlo interno, designadamente, o ambiente de controlo; o processo de avaliação dos riscos; o sistema de informação; as atividades de controlo e a monitorização.*” (Alves, 2015, p. 179).

Desta forma, pelo ponto de vista do mesmo autor, permite avaliar a existência da cultura e do comportamento ético; a forma como o ambiente de controlo proporciona um fundamento para as outras componentes e se existem influências negativas das deficiências sobre os restantes elementos do controlo interno. Um ambiente de controlo eficaz proporciona assim uma maior confiança ao auditor interno em relação à fiabilidade do controlo interno.

É importante realçar que no caso do sistema de informação, consoante a ISA 315, o auditor interno deve conhecer as classes de transações referentes às operações com relevância nas Demonstrações Financeiras, bem como avaliar:

- Os procedimentos que a entidade usa na identificação, registo e processamento das transações;
- Os registos contabilísticos existentes;
- O processo de recolha de dados;
- O processo de preparação das Demonstrações Financeiras;
- O processo de elaboração das estimativas contabilísticas e divulgações;
- O controlo sobre os lançamentos no diário para registo das transações.

Voltando a realçar Alves (2015), como exemplos de atividades de controlo pode-se evidenciar o controlo das autorizações; as análises de desempenho; o processamento da informação e a segregação de funções. O auditor deve identificar os procedimentos que sejam mais importantes para a auditoria e os que se relacionam com riscos significativos. Para esta avaliação, o auditor deve averiguar se existem normas de controlo interno, que garantam que os controlos são aplicados adequadamente. Também deve verificar se as normas incluem todas as políticas e procedimentos relativamente a autorizações, a análises de desempenho, ao processamento da informação e à segregação de funções.

Por fim e pelo mesmo autor, demonstra-se que é na monitorização que o auditor deve obter previamente o conhecimento das principais atividades da organização. É nesta área que se verifica se os colaboradores sabem as suas obrigações, se as comunicações com terceiros são avaliadas periodicamente e se as recomendações dos auditores são adotadas.

Consoante a ISA 330 – As respostas do Auditor a Riscos Avaliados, após a identificação e avaliação de riscos de distorção material, o auditor deve definir estratégias para implementar as respostas ao nível das DF's e das asserções. Assim, em função dos riscos avaliados a auditoria tem de dar maior foco aos procedimentos substantivos ou à combinação de procedimentos substantivos e testes de controlo.

Ainda de acordo com a mesma ISA, perante a existência de um ambiente de controlo pouco eficaz, deve-se obter mais prova através de procedimentos substantivos e

realizar mais procedimentos de auditoria no final do período, em vez de os realizar em datas intercalares.

Já para Alves (2015), a extensão dos procedimentos de auditoria é influenciada pelo grau de segurança a proporcionar, pela avaliação dos riscos de distorção e pela materialidade. Assim, riscos elevados de distorção aumentam a extensão dos procedimentos e uma materialidade mais elevada reduz a extensão dos procedimentos. É de realçar, portanto que o auditor deve obter prova de auditoria tanto mais persuasiva quanto maior for o risco.

1. Procedimentos Adotados

No presente trabalho, para a elaboração da revisão da literatura, recorreu-se à consulta de livros, artigos, revistas, dissertações e através de pesquisas na internet.

Para Fortin (2000), a investigação documental tem por objetivo final, desenvolver uma disciplina através possíveis teorias, acabando por elaborar novas práticas. Desta forma, torna-se de certo modo essencial que o investigador procure conhecimento de trabalhos anteriores que por sua vez, tenham apresentado conclusões testadas.

2. Escolha Metodológica

Este capítulo é fundamental para a obtenção adequada de respostas às questões de investigação e respetivas hipóteses formuladas, uma vez que, na opinião de Fortin (2000), consiste num método particular de obtenção de conhecimentos, de forma a dar respostas às questões que necessitam de uma investigação, atestando a credibilidade e a qualidade dos resultados obtidos.

Também de acordo com Pinheiro (2005), a metodologia é uma fase essencial e insubstituível num trabalho de investigação, sendo considerada como a disciplina instrumental que cria as condições propícias para que uma pesquisa se considere científica.

Ainda na opinião de Fortin (2000), o estudo deve ser operacionalizado, ou seja, *“precisar o tipo de estudo, as definições operacionais das variáveis, o meio onde se desenrola o estudo e a população deste mesmo estudo”* (Fortin, 2000, p.202).

Existem dois tipos de abordagens distintas do problema, a investigação quantitativa e a investigação qualitativa.

Para Diehl (2004) as duas investigações são abordadas da seguinte forma:

- A investigação quantitativa utiliza a quantificação, quer no momento de recolha de dados como no tratamento das informações, através de técnicas estatísticas. Desta forma, tende a evitar possíveis distorções de análise e de interpretação, possibilitando assim uma maior margem de segurança;

- A investigação qualitativa descreve a complexidade do problema, sendo necessário compreender e classificar os processos dinâmicos vividos nos grupos, possibilitando, deste modo, o entendimento das várias particularidades dos indivíduos.

O objetivo da investigação prende-se na verificação da importância da auditoria interna para uma gestão dos riscos eficaz numa determinada organização. Desta forma este estudo tenciona verificar se a implementação de uma boa gestão dos riscos, é um fator crucial para as entidades e se as mesmas a consideram como uma forma eficaz de combater possíveis ameaças e até a concorrência.

De acordo com Sousa & Baptista (2011), as técnicas de recolha de dados permitem recolher os dados necessários para desenvolver uma investigação.

Para a recolha de dados, o procedimento a adotar será a elaboração de um questionário, ou seja, utilizando o método quantitativo. A escolha deste método reside na dimensão da população e com uma maior rapidez que se verifica na recolha e tratamento dos dados. Não há interação direta entre o investigador e o inquirido e a sua análise é mais sistematizada e, por isso, mais simples.

Com a elaboração deste estudo, pretende-se saber a opinião e conhecimento existente da população, sobre os temas de auditoria e gestão de risco por forma a dar resposta às questões de investigação elaboradas. A finalidade será contribuir para o desenvolvimento e validação do conhecimento.

Desta forma, o questionário elaborado servirá para obter respostas adequadas às questões de investigação onde inclua a opinião dos inquiridos e, se possível, um estudo com base nos relatórios disponibilizados.

3. Perguntas de Investigação

Para Fortin (2000), a preparação de um problema de investigação consiste na elaboração de uma questão de investigação através de um desenvolvimento lógico de argumentos e factos relativos à situação problemática.

A hipótese é “*um enunciado formal das relações previstas entre duas ou mais variáveis. Esta combina com o problema e o objetivo numa explicação clara dos resultados esperados de um estudo*”. (Fortin, 2000, p. 102)

Para o progresso correto da parte prática deste estudo, uma das fases essenciais passa pela elaboração das questões de investigação surgiram durante a revisão da literatura e que se encontram detalhadas de seguida:

P₁ - Qual a importância da auditoria interna para os *stakeholders*?

P₂ - As organizações veem a auditoria interna como uma função relevante? (Barreiro, 2007)

P₃ - Que tipo de ameaças pode ocorrer em relação à independência dos auditores internos? (Paço, 1997)

P₄ - A falta de independência do auditor pode colocar em causa que a gestão seja eficiente? (Mendes, 1999)

P₅ - O número de auditores influencia o contributo da auditoria interna? (Morais & Martins, 2003)

P₆ - O relatório emitido pelo auditor interno consegue minimizar ocorrências de fraudes nas Demonstrações Financeiras? (Auditors, 2009)

P₇ - Um processo de gestão de risco adequado permite uma melhoria na tomada de decisões? (Beja, 2004)

P₈ - De que forma a auditoria interna se relaciona com a gestão de risco? (Castanheira, 2007)

P₉ - Uma má identificação dos riscos pode levar a uma maior perda de valor para uma empresa? (Bonić & Đorđević, 2012)

P₁₀ - O envolvimento da auditoria interna contribui para melhorar o controlo interno? (AICPA, 2005) e (Jund, 2001).

4. Hipóteses de Investigação

Em função das questões de investigação formuladas após a revisão de literatura, surgiram as hipóteses de investigação deste estudo. Estas estão associadas às questões de investigação e são as seguintes:

Hipóteses	Questões de Investigação
H ₁ - A auditoria interna melhora a área de análise e gestão de risco de uma organização.	P ₂ – As organizações veem a auditoria interna como uma função relevante? (Barreiro, 2007) P ₁₀ -O envolvimento da auditoria interna contribui para melhorar o controlo interno? (AICPA, 2005) e (Jund, 2001)
H ₂ : A criação de valor numa organização é o objetivo comum da gestão de risco e da auditoria interna, através da gestão e controlo dos riscos.	P ₅ - O número de auditores influencia o contributo da auditoria interna? (Morais & Martins, 2003) P ₇ - Um processo de gestão de risco adequado permite uma melhoria na tomada de decisões? (Beja, 2004) P ₈ - De que forma a auditoria interna se relaciona com a gestão de risco? (Castanheira, 2007) P ₉ - Uma má identificação dos riscos pode levar a uma maior perda de valor para uma empresa? (Bonić & Đorđević, 2012)
H ₃ : A relação entre os <i>stakeholders</i> e a independência dada aos auditores internos.	P ₁ - Qual a importância da auditoria interna para os <i>stakeholders</i> ? P ₃ – Que tipo de ameaças pode ocorrer em relação à independência dos auditores internos? (Paço, 1997) P ₄ - A falta de independência do auditor pode colocar em causa que a gestão seja eficiente? (Mendes, 1999) P ₆ – O relatório emitido pelo auditor interno consegue minimizar ocorrências de fraudes nas Demonstrações Financeiras? (Auditors, 2009)

Quadro 2- Quadro das Hipóteses com as perguntas de Investigação. Fonte: Elaboração Própria, 2020

Hipótese 1: *A auditoria interna melhora a área de análise e gestão de risco de uma organização.*

De acordo com Barreiro (2007), a função da auditoria interna não deve ser encarada somente como um auxílio para as organizações. Assim para além da frequente análise dos controlos internos, a AI identifica e analisa os riscos, adotando uma postura pró-ativa com uma visão direcionada para o futuro. Desta forma, ajuda as entidades a contornar todas as suas dificuldades, acabando por atuar mais por antecipação (precauendo situações duvidosas) do que como uma resposta final. Acrescenta que um departamento de auditoria interna atuando de forma eficaz, pode atempadamente evitar a possíveis fraudes ou outro tipo de comportamentos prejudiciais.

O controlo interno deve fazer parte das atividades normais de uma organização e, uma das funções do auditor interno é aferir se o SCI é ou não o mais adequado e se é ajustado à organização. Para tal deve-se proceder ao levantamento e registo do sistema em uso e daí concluir se o mesmo é ou não o mais adequado.

Segundo Jund (2001), derivado a constantes atualizações, novos conceitos e exigências da própria organização, os auditores internos sofrem constantes alterações. Assim, a auditoria interna é vista como uma grande aliada, revendo constantemente as atividades operacionais e de apoio, tal como a avaliação da eficiência e eficácia do controlo interno. Desta forma, aumenta a necessidade de que o auditor interno tenha participação na estratégia da empresa, contribuindo com as suas opiniões e sugestões. Por sua vez, de acordo com a AICPA (2005), a área de auditoria interna desempenha um papel importante na supervisão do sistema de controlo interno, uma vez que ao avaliar o mesmo, contribui para a sua eficácia contínua. Um bom controlo interno consegue criar valor a uma organização, pois com o envolvimento do auditor interno, o sistema de controlo interno melhora a área de análise e gestão de risco de uma organização.

Hipótese 2: *A criação de valor numa organização é o objetivo comum da gestão de risco e da auditoria interna, através da gestão e controlo dos riscos.*

Morais & Martins (2003) enuncia que a posição típica do departamento de auditoria interna apresenta numa entidade de grande dimensão, quatro níveis de auditores profissionais:

1. Diretor, que define a orientação geral do departamento; elabora programas; define políticas e procedimentos de auditoria; gere o pessoal do departamento; coordena o trabalho com os auditores externos e estabelece um programa que assegure a qualidade da auditoria;
2. Gestores, que dirigem tipicamente auditorias individuais, incluindo a coordenação e planificação do trabalho de auditoria. Estes dispõem de uma extensa experiência em auditoria e supervisão;
3. Pessoal Sénior, que supervisiona aspetos do trabalho de auditoria e realiza a maioria do trabalho de pormenor. Para exercer essa atividade é necessário pelo menos três anos de experiência em auditoria;
4. Pessoal Júnior, que faz o trabalho menos complexo e mais rotineiro. São aqueles iniciantes ou por vezes estagiários.

Beja (2004) defende que a gestão de risco foi considerada como um elemento importante e essencial na gestão empresarial passando a fazer parte das boas práticas de gestão e apoiando a tomada de decisão.

A auditoria interna desempenha um papel fundamental na estrutura da gestão de risco de uma organização, tal como defende Castanheira (2007), atualmente recorre-se com bastante frequência ao auxílio dos auditores internos no processo de gestão de risco, passando a assumir um papel de parceria de negócio, em vez de um papel de mera fiscalização. Assim sendo, a auditoria interna constitui um papel fundamental na estrutura da gestão de risco de uma organização.

Consoante Bonić & Đorđević (2012) com vista a criar valor para os acionistas, as empresas executam a sua atividade económica consoante o ambiente complexo em que se inserem e por isso podem estar expostas ao risco. Assim, esta ameaça que pode levar à perda de valor de uma organização. Isto significa que a gestão de risco deve ser eficiente na identificação dos riscos que envolvem uma organização e assim conseguir lidar melhor com os mesmos e criar valor à organização. O auditor interno deverá ter então um papel essencial na análise e gestão de risco, para auxiliar a enfrentar os inconvenientes que possam advir e conseguir criar valor à própria organização.

Hipótese 3: *A relação entre os stakeholders e a independência dada aos auditores internos.*

Segundo as Normas Internacionais para a Prática Profissional de Auditoria Interna, a independência do auditor interno é fundamental para a credibilidade e qualidade da informação financeira, pois aumenta a capacidade de o mesmo agir com integridade, objetividade e manter uma atitude de ceticismo profissional.

Para que esta autonomia e independência sejam consideradas adequadas, é necessário que a auditoria interna reporte diretamente à administração da organização, de modo a evitar pressões, bem como para manter a liberdade de ação sobre todas as áreas da organização.

É ainda importante evidenciar que de acordo com a Norma nº 2400 - Comunicação dos Resultados das Normas para a Prática Profissional de Auditoria Interna do IIA (2009), os auditores internos deverão comunicar os resultados do trabalho e essa comunicação deverá incluir os objetivos do trabalho, o seu âmbito bem como as conclusões aplicáveis, as recomendações, os planos de ação e a avaliação do controlo interno. Estas avaliações devem ser feitas através do Programa de Garantia de Qualidade e Aperfeiçoamento (QAIP), o qual deve incluir a avaliação do seguinte: conformidade com o Código de Ética e as Normas, incluindo ações corretivas oportunas para remediar quaisquer situações de não conformidade, adequação do estatuto da atividade de auditoria interna, metas, objetivos, políticas e procedimentos, gestão de risco e processos de controlo, conformidade com as leis, regulamentos e normas aplicáveis, eficácia das atividades de melhoria contínua e adoção das melhores práticas.

De acordo com Paço (1997) a auditoria interna deve estar sobre a alçada do órgão de gestão hierarquicamente mais elevado na organização e a dependência para com este órgão é normalmente respeitada na maioria das organizações em que está implementada.

Independentemente do número de auditores que componham esse departamento, deverá sempre existir um responsável, ao qual compete liderar a equipa.

Consoante Mendes (1999) é relevante a existência de *“uma atividade independente, de avaliação objetiva e de consultoria, destinada a acrescentar valor e melhorar as operações de uma organização na consecução dos seus objetivos, através de uma abordagem sistemática e*

disciplinada, na avaliação dos processos da eficácia da gestão de risco, de controle e de governação” (Mendes, 1999, p.13).

Após a emissão do relatório final, o auditor deverá focar a sua preocupação no acompanhamento e monitorização da implementação das recomendações, só assim poderá garantir que o seu trabalho irá produzir os efeitos desejados e é a única forma que tem ao seu alcance de tentar minimizar a probabilidade de ocorrência de novas fraudes.

Nos três esquemas seguintes, podemos verificar como as questões de investigação se interligam com as hipóteses.

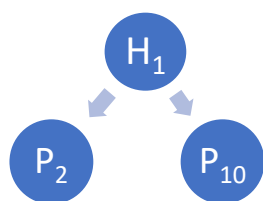


Figura 4 - Relação da Hipótese 1 com as Questões de Investigação. Fonte: Elaboração Própria, 2020

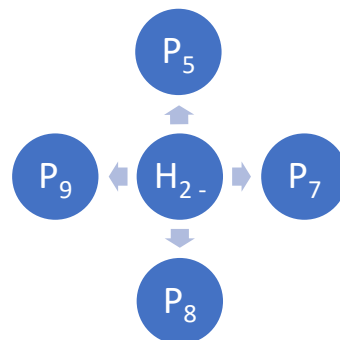


Figura 3 - Relação da Hipótese 2 com as Questões de Investigação. Fonte: Elaboração Própria, 2020

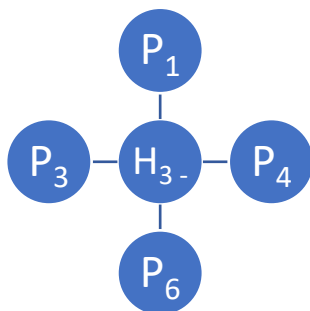


Figura 2 - Relação da Hipótese 3 com as Questões de Investigação. Fonte: Elaboração Própria, 2020

5. O modelo de análise

O esquema seguinte retrata o modelo de análise a adotar na presente dissertação e que servirá de base para o estudo da mesma.



Hipótese 1: A auditoria interna melhora a área de análise e gestão de risco de uma organização.

Hipótese 2: A criação de valor numa organização é o objetivo comum da gestão de risco e da auditoria interna, através da gestão e controlo dos riscos.

Hipótese 3: A relação entre os *stakeholders* e a independência dada aos auditores internos.

Assim sendo e como se pode verificar na figura acima, o processo das hipóteses tem início na hipótese 1, onde se percebe que a auditoria interna auxilia na melhoria da análise da gestão de risco, criando assim valor numa organização (hipótese 2). Após a criação do mesmo, terminamos o estudo com a última hipótese (hipótese 3), onde verificamos se realmente os *stakeholders* adquirem confiança nas organizações com auditoria interna e com processos de gestão de riscos implementados.

Conclui-se desta forma, que com as três hipóteses mencionadas, o foco recai sobre o facto de analisar se é importante uma implementação de um processo de gestão de risco numa organização, tornando-a desse modo mais eficaz e eficiente. De seguida, entender se realmente será uma mais-valia para a entidade e se lhe cria realmente valor. Por fim, é essencial ter a percepção se com a instauração deste processo, a organização transmitirá uma imagem mais verdadeira e segura, onde os *stakeholders* possam confiar as suas possíveis tomadas de decisão.

Após a revisão da literatura e antes da análise às respostas do questionário, para uma melhor conclusão sobre o estudo apresentado, foi elaborado de seguida um resumo e uma relação das hipóteses, com as perguntas de investigação e com as questões apresentadas no questionário.

Hipótese 1 - A auditoria interna melhora a área de análise e gestão de risco de uma organização.

Questões de Investigação

P₂ – As organizações veem a auditoria interna como uma função relevante?

P₁₀ -O envolvimento da auditoria interna contribui para melhorar o controlo interno?

Questões do Questionário

Q.7) A instituição onde trabalha tem departamento de auditoria interna?

Q.10) Na sua organização, a auditoria interna possui um manual onde constam as Normas e procedimentos a aplicar na execução de cada trabalho?

Q.14) Se respondeu que a entidade para a qual trabalha não possui departamento de Auditoria Interna, acha que deveria possuir?

Q.16) Numa escala de 1 a 5 (1: Nada importante e 5: Muito importante), quais considera serem os principais benefícios da auditoria interna no seu contributo para o desempenho da organização?

Identificar e gerir os riscos de negócio;

Melhorar a gestão de risco;

Apoiar a gestão na tomada de decisões;

Garantir maior eficácia do controlo interno;

Minimiza a ocorrência de fraudes;

Melhora o desenvolvimento da instituição.

Figura 5- Relação entre hipótese 1, com Questão de Investigação e Questão de Questionário. Fonte: Elaboração Própria, 2020

Hipótese 2 - A criação de valor numa organização é o objetivo comum da gestão de risco e da auditoria interna, através da gestão e controlo dos riscos.

Questões de Investigação

P₅ - O número de auditores influencia o contributo da auditoria interna?

P₇ - Um processo de gestão de risco adequado permite uma melhoria na tomada de decisões?

P₈ - De que forma a auditoria interna se relaciona com a gestão de risco?

P₉ - Uma má identificação dos riscos pode levar a uma maior perda de valor para uma empresa?

Questões de Questionário

Q.8) Quantos auditores compõem o departamento de auditoria interna, na sua instituição?

Q.9) Acha que o número de auditores internos se adequa à dimensão da organização?

Q.12) Acha que a auditoria interna contribui para a deteção e mitigação dos riscos?

Q.13) Na sua organização, as informações fornecidas pelos auditores internos têm influência na tomada de decisões dos gestores?

Q.15) Se respondeu que a entidade para a qual trabalha não possui departamento de auditoria interna, acha a existência de um contribuiria para uma possível mitigação dos riscos a que está exposta?

Q.17) Numa escala de 1 a 5 (1: Nada importante e 5: Muito importante), qual o nível de concordância perante as seguintes afirmações, relativamente ao objetivo comum da gestão de risco e da auditoria interna para a criação de valor numa organização?

O número de auditores influencia o contributo da auditoria interna;

Um processo de gestão de risco adequado permite uma melhoria na tomada de decisões;

A auditoria interna deve estar envolvida/relacionada diretamente com o processo de gestão de risco;

Uma má identificação dos riscos pode levar a uma maior perda de valor numa organização;

Uma má auditoria interna, poderá afetar a criação de valor de uma organização.

Figura 6- Relação entre hipótese 2, com Questão de Investigação e Questão de Questionário. Fonte: Elaboração Própria, 2020

Hipótese 3 - A relação entre os *stakeholders* e a independência dada aos auditores internos.

Questões de Investigação

- P₁** - Qual a importância da auditoria interna para os *stakeholders*?
- P₃** - Que tipo de ameaças pode ocorrer em relação à independência dos auditores internos?
- P₄** - A falta de independência do auditor pode colocar em causa que a gestão seja eficiente?
- P₆** - O relatório emitido pelo auditor interno consegue minimizar ocorrências de fraudes nas Demonstrações Financeiras?

Questões do Questionário

- Q.11)** Considera que os auditores internos têm total independência nas áreas que auditam na sua organização?
- Q.18)** Numa escala de 1 a 5 (1: Nada importante e 5: Muito importante), qual o nível de concordância perante as seguintes afirmações, relativamente à confiança dos *Stakeholders* com a independência dada aos auditores internos?
- A existência da auditoria interna é relevante para os *Stakeholders*;
- A auditoria interna transmite um maior nível de segurança perante os *Stakeholders*;
- Existem ameaças em relação à independência dos auditores internos;
- A falta de independência do auditor pode colocar em causa que a gestão seja eficiente;
- O relatório de uma auditoria interna poderá minimizar a ocorrência de fraudes nas Demonstrações Financeiras.

Figura 7- Relação entre hipótese 3, com Questão de Investigação e Questão de Questionário. Fonte: Elaboração Própria, 2020

6. População a analisar

Compreende-se por população o conjunto de todos os elementos que têm pelo menos uma característica em comum e sobre o qual incide o estudo. Amostra é um subconjunto da população, selecionado aleatoriamente ou estrategicamente, que será alvo de análise para se obter informação acerca da população.

O presente estudo pretende obter resultados perante uma população numerosa com ou sem conhecimentos e/ou que tenham ou não a sua atividade profissional relacionada com a área de auditoria, contabilidade, gestão, economia e semelhantes.

Após elaboração do questionário e antes de ser colocado à disposição dos inquiridos, este foi enviado para 10 pessoas que frequentam o Mestrado de Auditoria no ISCAP, para que respondessem, de modo a obter um parecer relativamente à perceção adequada das questões e para averiguação do tempo em média despendido para a submissão do mesmo.

É de salientar que não foi solicitada qualquer identificação pessoal ao respondente e que toda a informação recolhida foi tratada de forma anónima e destinou-se apenas a ser analisada e tratada estatisticamente, para efeitos deste estudo.

CAPÍTULO III – ANÁLISE E DISCUSSÃO DE RESULTADOS

1. Análise do Questionário

O questionário foi elaborado através da ferramenta (Google Forms) e para se atingir uma amostra representativa, o mesmo foi colocado em grupos de redes sociais (Facebook), nomeadamente em grupos relacionados com auditoria, contabilidade e áreas semelhantes, perfazendo cerca de 20.000 membros no seu total. Também foi colocado no *site* da Ordem dos Contabilistas Certificados, onde constam 63.000 membros inscritos e foi enviado a 10 empresas do PSI-20 da Euronext de Lisboa.

A presente investigação foi constituída por 338 respostas ao questionário realizado e colocado à disposição dos inquiridos durante 21 dias, nos locais referidos anteriormente, ficando assim a nossa amostra reduzida a este número. É constituído por um total de 16 questões, das quais 6 caracterizam o inquirido, 7 caracterizam a entidade para qual o inquirido trabalha e 3 recaem sobre o problema em estudo. Estas últimas são elaboradas através de Escala de *Likert*, onde se encontram 16 questões para estudo.

Antes de avançar para a análise do questionário propriamente dito, é importante evidenciar que o mesmo foi elaborado com os seguintes objetivos:

- Entender qual o contributo e quais os principais benefícios que a auditoria interna poderá oferecer para aumentar o desempenho de uma determinada organização;
- Percecionar se a auditoria interna contribui para uma deteção/mitigação dos riscos precoce e consequentemente uma possível criação de valor para a organização;
- Entender a relação entre a auditoria interna e o processo de gestão de risco;
- Perceber se a auditoria interna e se um processo de gestão de risco permitirá uma melhoria na tomada de decisões;
- Verificar se existirá algum tipo de ameaças relativamente à independência do auditor interno e se esta poderá colocar em causa a boa gestão de uma entidade;
- Entender se uma organização com auditoria interna transmite uma maior segurança aos *Stakeholders*.

1.1. Tratamento de não respostas

Como já foi referido no ponto 8, foram recolhidas 338 respostas ao questionário. No entanto, foram dadas como “não respostas” 44 respostas, uma vez que foram detetados alguns erros, nomeadamente questões incompletas ou não respondidas pelos inquiridos.

Como tal, e como não era pretendido a existência de qualquer tipo de enviesamento na análise a efetuar, a amostra ficou reduzida a 294 respostas e será este número que será considerado válido daqui em diante.

1.2. Discussão dos resultados obtidos

Neste subcapítulo irão ser apresentados os resultados obtidos, bem como a sua respetiva análise. Esta análise irá ser dividida em 3 partes. Na primeira parte irá ser examinada a caracterização dos inquiridos, em segundo lugar as respostas de “sim” ou “não” e por fim, as questões elaboradas através de Escala de *Likert*.

1.2.1. Análise parte I do Questionário

A primeira parte do questionário colocado à disposição dos respondentes é composta por 6 questões. Estas são de extrema relevância para se conhecer a população inquirida em relação ao género, à faixa etária, a área de estudo e de trabalho e se tem conhecimentos de auditoria interna e de gestão de risco.

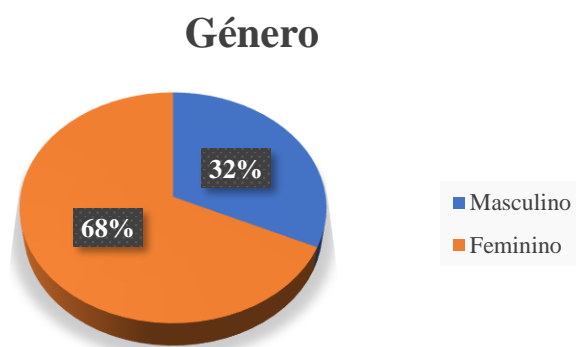


Gráfico 1- Género do Inquirido (Questão 1). Fonte: Elaboração Própria, 2020

A amostra recolhida é composta por 294 inquiridos, nomeadamente 200 do género feminino e 94 do género masculino. Desta forma, é possível verificar que o género feminino

teve mais participação nas respostas, representando 68% da população, enquanto o género masculino representa menos de metade, 32%.

Faixa Etária

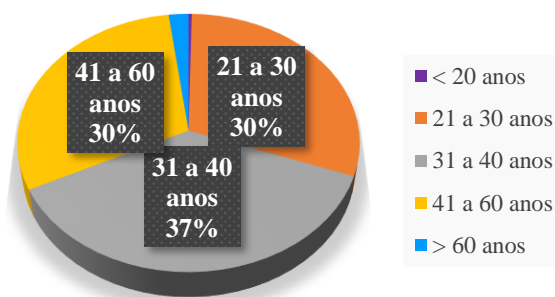


Gráfico 2- Faixa Etária do Inquirido (Questão 2). Fonte: Elaboração Própria, 2020

Em relação à faixa etária do inquirido, evidencia-se o facto de a maioria da amostra recolhida pertencer às idades entre os 31 e 40 anos, representando 37% com 109 respostas. De seguida, e com a mesma percentagem (30%) encontra-se a faixa etária dos 21 a 30 anos e 41 a 60 anos, com 89 respostas cada uma. Com uma representação menor, está inserida a faixa etária com mais de 61 anos, com 6 respostas e 2%. Por fim, é de notar que só um inquirido com menos de 20 anos é que respondeu ao questionário, acabando por não ter qualquer representação no gráfico acima.

Género e Faixa Etária

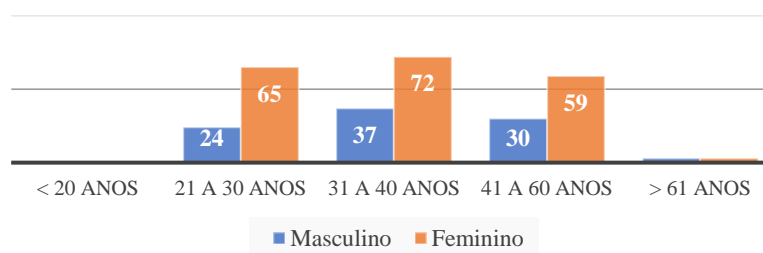


Gráfico 3 - Relação entre o Género e Faixa Etária do Inquirido. Fonte: Elaboração Própria, 2020

Resumidamente, o gráfico acima mostra a relação entre o género e a faixa etária dos inquiridos. Como é possível verificar, a faixa etária que prevalece a nível da sua representatividade é sem dúvida dos 21 aos 60 anos e do género feminino.

Regista-se também que em todas as faixas etárias, o género feminino foi quem mais aderiu ao questionário, à exceção da idade superior a 61, onde se obteve o mesmo número de respostas para ambos os géneros. Assim, em jeito de conclusão, o dado com mais

representação foi por parte do gênero feminino entre os 31 e 40 anos (72 respostas), contra nenhuma resposta do gênero masculino na faixa etária inferior a 20 anos.

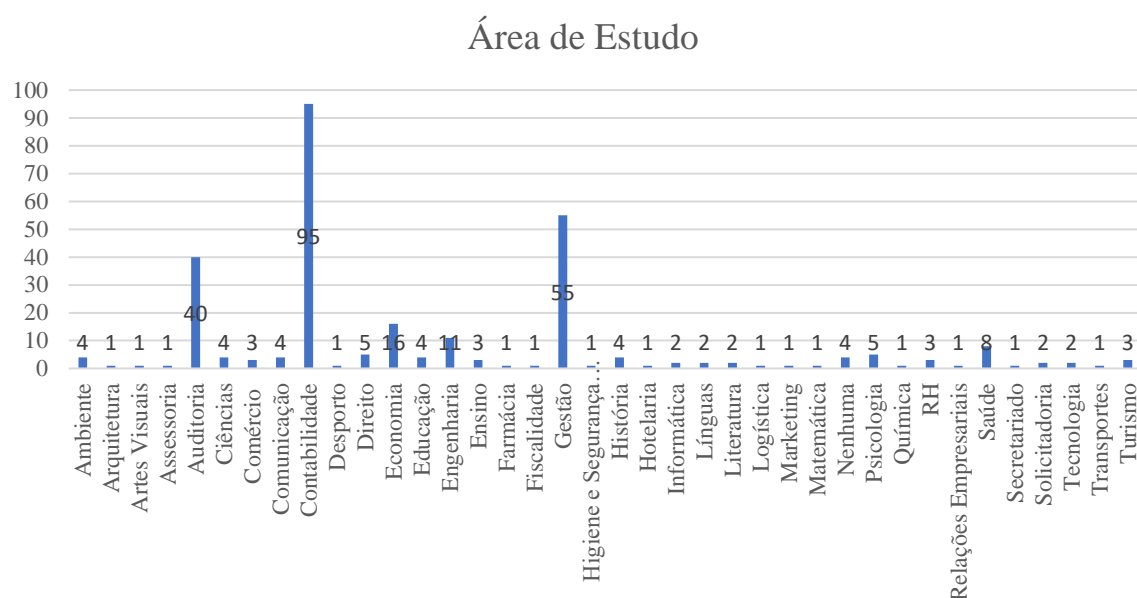


Gráfico 4 - Área de Estudo do Inquirido (Questão 3). Fonte: Elaboração Própria, 2020

No que diz respeito à área de estudo dos inquiridos, é de salientar desde já, que um dos objetivos do presente estudo, era tentar obter os seus resultados através de uma população numerosa e com conhecimentos relacionados com a área de auditoria, contabilidade, gestão, economia e áreas afins. Assim sendo verifica-se que o propósito foi cumprido, quando 206 das 294 respostas obtidas, dizem respeito a essas áreas. Ou seja, a área da contabilidade correspondem 95 inquiridos (aproximadamente 32%), a auditoria corresponde 40 (aproximadamente 14%), a gestão 55 inquiridos (aproximadamente 19%) e a economia 16 inquiridos (aproximadamente 5%), obtendo assim uma representação de aproximadamente 70% da amostra total.

Todas as outras áreas a que dizem respeito os restantes 30% da referida amostra, apesar de apresentarem percentagens mais reduzidas, não deixam de ser relevantes para o estudo realizado, uma vez que também oferecem uma opinião de inquiridos das mais diversas áreas de estudo que não aquelas já referidas anteriormente. Por fim, é importante realçar que existem 4 inquiridos que não possuem ensino.

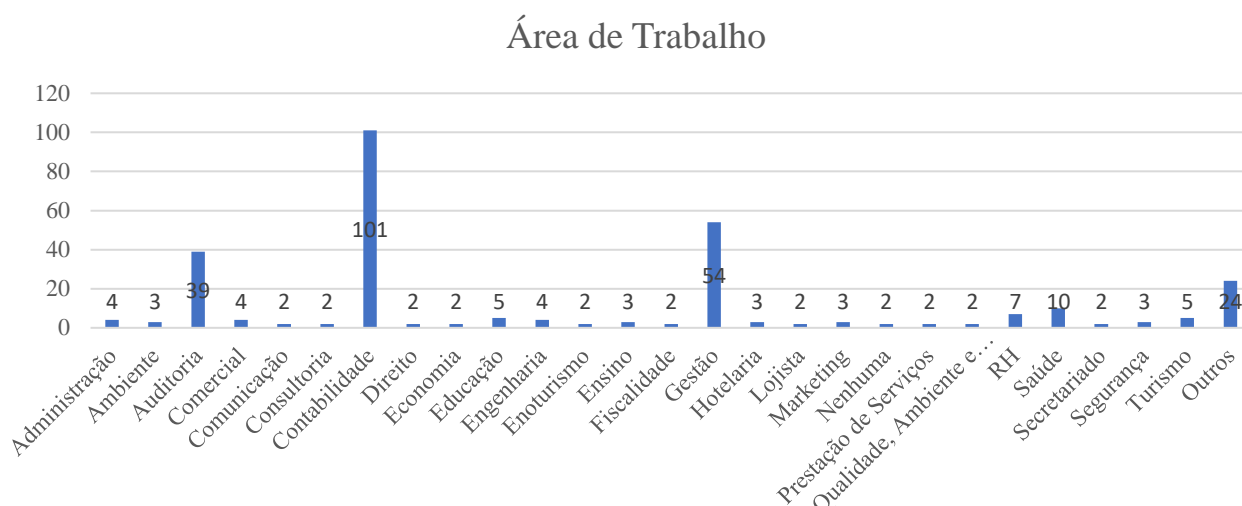


Gráfico 5- Área de Trabalho do Inquirido (Questão 4). Fonte: Elaboração Própria, 2020

Relativamente à área de trabalho dos inquiridos, tal como no caso da área de estudo, um dos objetivos era colocar o questionário à disposição de uma população, que para além de ter conhecimentos relacionados com a área de auditoria, contabilidade, gestão, economia e áreas afins, também trabalhassem nessas áreas.

Assim, verifica-se que a maior amostra incide sobre 101 inquiridos que trabalham na área da contabilidade, 54 em gestão, 39 em auditoria, 4 em administração e 2 em economia, perfazendo um total de 200 respostas nas áreas pretendidas (ou seja, aproximadamente 68%). 68 Respostas estão relacionadas com as seguintes áreas: ambiente, comercial, comunicação, consultoria, direito, educação, engenharia, enoturismo, ensino, fiscalidade, hotelaria, lojista, marketing, prestação de serviços, qualidade, ambiente e segurança, recursos humanos, saúde, segurança e turismo. Por fim e não menos importante para o estudo, existem 24 inquiridos que trabalham nas mais diversas áreas, que não as enumeradas anteriormente e que por serem os únicos que evidenciaram uma profissão diferente das restantes, estão no gráfico com a denominação de “outros”, para ser mais fácil a visualização do mesmo.

Por fim, note-se que existem 2 pessoas que não possuem área de trabalho e que por isso, se presume que não esteja de momento a exercer qualquer atividade.

Conhecimentos sobre a área de Auditoria Interna?

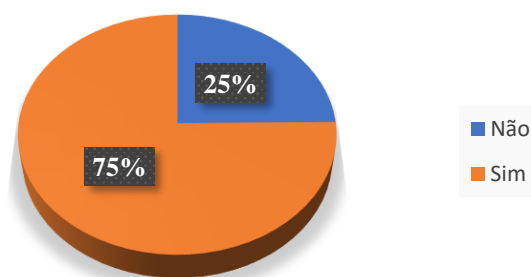


Gráfico 6 - Conhecimento do inquirido sobre a área de Auditoria Interna (Questão 6). Fonte: Elaboração Própria, 2020

Através do gráfico acima é possível verificar que 75% dos inquiridos, ou seja, 221 pessoas têm conhecimentos sobre a área de auditoria interna e que 25% (73 inquiridos) não possuem qualquer conhecimento. Assim, o conhecimento sobre esta é razoavelmente elevado, uma vez que representa $\frac{3}{4}$ do gráfico.

Conhecimento sobre a área de Gestão de Risco

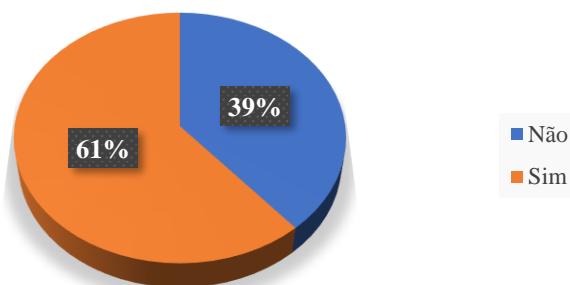


Gráfico 7 - Conhecimento do inquirido sobre a área de Gestão de Risco (Questão 6). Fonte: Elaboração Própria, 2020

Relativamente à área de gestão de risco, verifica-se que 61% da amostra recolhida, ou seja, 180 inquiridos possuem conhecimentos sobre a área da gestão de risco, contra 114 inquiridos (39%) contrariam esta afirmação.

De seguida, apresenta-se um gráfico onde se pode comparar e relacionar ambas as áreas descritas anteriormente.

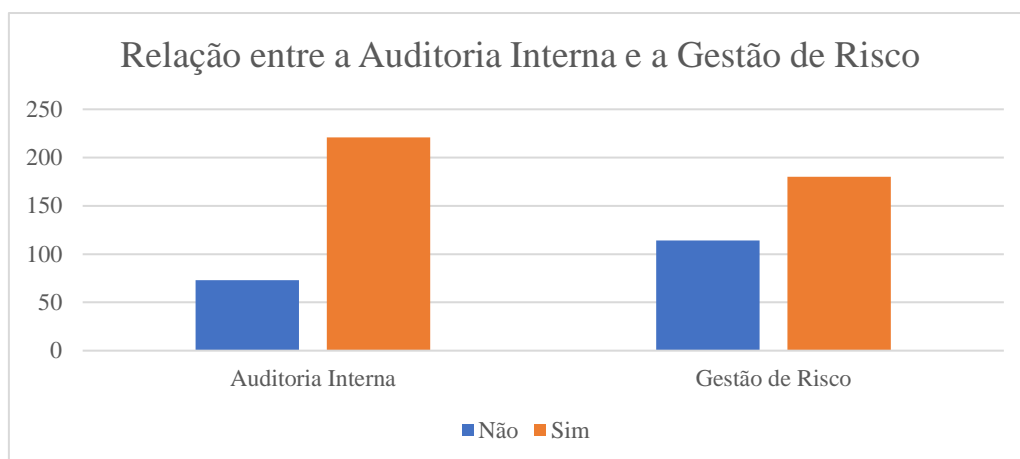


Gráfico 8 - Relação entre o Conhecimento das Áreas de Auditoria Interna e Gestão de Risco do Inquirido. Fonte: Elaboração Própria, 2020

Desta forma, é de notar que quer na área da auditoria interna como na de gestão de risco, são mais os inquiridos que possuem conhecimentos, do que aqueles que não possuem. É de evidenciar também que são mais os inquiridos que detêm conhecimentos sobre a primeira área, apresentando números mais díspares em relação à segunda, onde mostra que os números são mais semelhantes.

1.2.2. Análise parte II do Questionário

A segunda parte do questionário colocado à disposição aos respondentes é composta por 9 questões. Estas dizem respeito ao conhecimento da entidade para qual o inquirido exerce a sua atividade e tem como objetivo a averiguação da implementação ou não de um departamento de auditoria interna nas referidas organizações, bem como se esta tem ou não influência na gestão das mesmas.

As questões elaboradas nesta secção do questionário estão relacionadas com:

- Existência de um departamento de auditoria interna na organização onde o inquirido exerce atividade profissional;
- Composição de auditores internos no referido departamento de auditoria interna;
- Adequação do número de auditores internos à dimensão da organização;
- Existência de um Manual onde constem as Normas e Procedimentos a aplicar na execução de cada trabalho;
- Independência dos auditores internos nas áreas que auditam na organização;

- Contribuição da auditoria interna para a detecção e mitigação dos riscos na organização;
- Influência que as informações fornecidas pelos auditores internos têm na tomada de decisões dos gestores da organização.
- No caso de não existência de departamento de auditoria interna na organização, averiguar se o inquirido considera relevante a existência de um;
- No caso de não existência de departamento de auditoria interna na organização, averiguar se o inquirido considera que a existência de um contribuiria para uma possível mitigação dos riscos a que pode estar exposta.

Tal como já foi mencionado anteriormente, na elaboração do questionário foi realizada a questão da existência ou não de um departamento de auditoria interna na organização onde o inquirido exerce a sua atividade profissional. Desta forma, no caso das respostas afirmativas a esta questão, procurou-se saber as informações relacionadas com as questões 8 à 14.

Existência de Departamento de Auditoria Interna

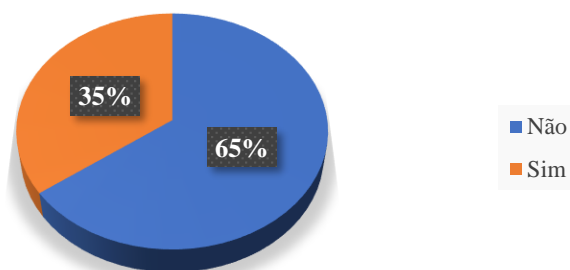


Gráfico 9 - Existência de departamento de Auditoria Interna na Organização do Inquirido (Questão 7). Fonte: Elaboração Própria, 2020

De acordo com o gráfico acima, é visível que 65% dos respondentes, equivalente a 191 respostas, não possui departamento de auditoria interna na organização onde trabalham. Por sua vez, 103 inquiridos (35%) mencionaram que existia este departamento.

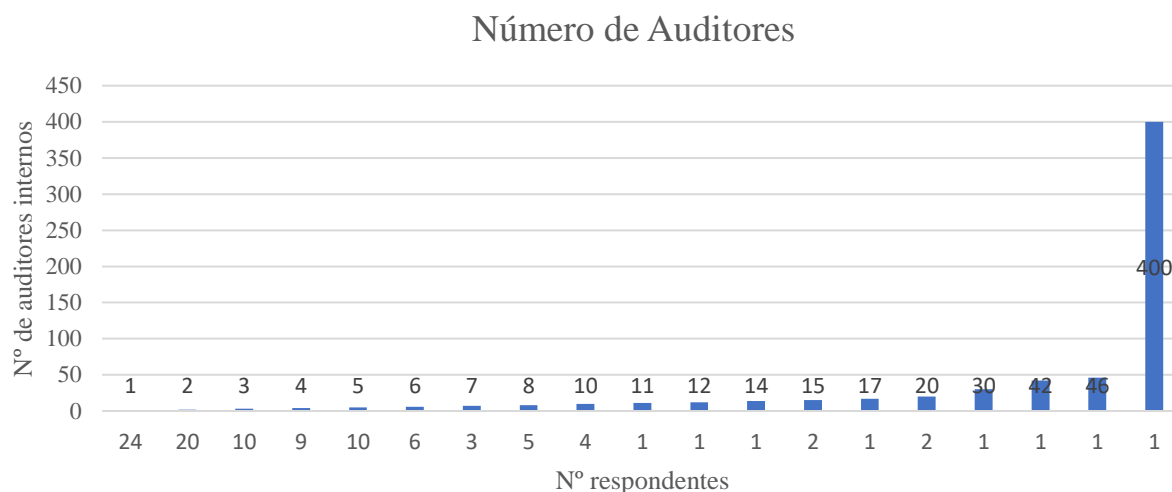


Gráfico 10 - Número de Auditores Internos que compõem o Departamento de Auditoria Interna na Organização do Inquirido (Questão 8). Fonte: Elaboração Própria, 2020

Relativamente ao número de auditores internos que compõem o departamento de auditoria interna, é possível verificar que 24 dos 103 respondentes (23%) apenas têm 1 auditor na organização onde exercem a sua atividade profissional. Já 39 inquiridos afirmam que o seu departamento possui entre 2 e 4 auditores internos, tendo uma representação de 38% da totalidade. Por fim, é evidente que da restante percentagem de 39%, fazem parte os restantes 40 respondentes que possuem ter mais que 5 auditores no referido departamento.

É relevante realçar o facto de 1 pessoa ter revelado que a sua entidade é constituída por 400 auditores internos, o que comparativamente com os restantes, é considerado um valor significativamente elevado.

No entanto, o número de auditores internos que se situam no intervalo entre os 5 e os 400, também apresentam valores elevados, como 30, 42 ou 46 auditores.

Adequabilidade do número de auditores internos

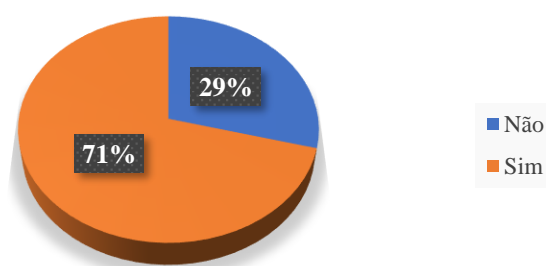


Gráfico 11 - Adequabilidade do Número de Auditores Internos que Compõem o Departamento de Auditoria Interna do Inquirido (Questão 9). Fonte: Elaboração Própria, 2020

Como é possível verificar no gráfico acima, 71% dos inquiridos correspondente a uma amostra de 73 pessoas revela que o número de auditores internos que compõem o departamento se adequa à dimensão da entidade. O contrário se verifica quando 30 respondentes, ou seja, 29% da amostra total dizem que o número não se adequa à mesma.

Desta forma, é importante fazer-se a relação entre o número de auditores internos de que fazem parte o departamento de auditoria interna e se o mesmo se adequa à dimensão da organização.

Nº de auditores internos e sua adequabilidade

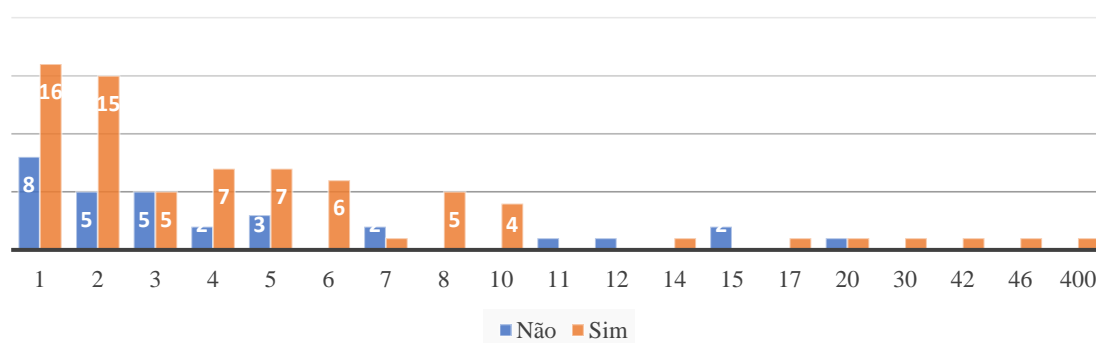


Gráfico 12 - Relação entre o Número de Auditores Internos que Compõem o Departamento de Auditoria Interna na Organização do Inquirido e a sua Adequabilidade. Fonte: Elaboração Própria, 2020

De acordo com o gráfico acima, é possível verificar que uma grande parte da amostra recolhida relativa à quantidade de auditores internos que compõem o departamento de auditoria interna, revela que se adequa à dimensão da entidade. À exceção da quantidade de 7 auditores internos (onde 2 respondentes disseram que não se adequa e 1 que respondeu o contrário), acontecendo o mesmo em relação à quantidade de

11, 12 e 20. Desta forma, conclui-se que maior parte das pessoas considerara a relação entre ambos os fatores apropriados.

Existência de um Manual de Procedimentos da Auditoria Interna

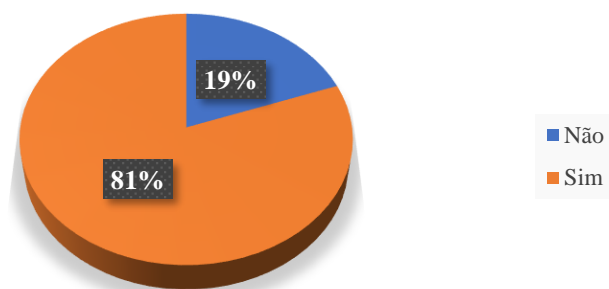


Gráfico 13 - - Existência de Manual de Procedimentos da Auditoria Interna na Organização do Inquirido (Questão 10). Fonte: Elaboração Própria, 2020

Quanto à existência de um Manual de Procedimentos de auditoria interna no respectivo departamento, averigua-se que 81% da amostra total, ou seja, 83 colaboradores afirmaram que a organização para a qual exercem a atividade profissional efetivamente possui. Ao contrário dos restantes 20, perfazendo os 19% da amostra, revelam a não existência do mesmo na entidade.

Independência dos Auditores Internos

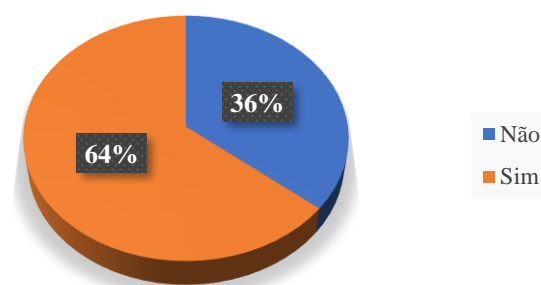


Gráfico 14 - Independência dos Auditores Internos na Organização do Inquirido (Questão 11). Fonte: Elaboração Própria, 2020

Em relação às áreas que são auditadas na entidade dos inquiridos, é visível que 64% do gráfico acima responderam de forma afirmativa, ou seja, 66 colaboradores consideram que existe uma total independência dos auditores internos. Por sua vez, 36% revelaram que os auditores internos não possuíam tal liberdade no momento de auditar.

Contributo da Auditoria Interna para a mitigação dos Riscos

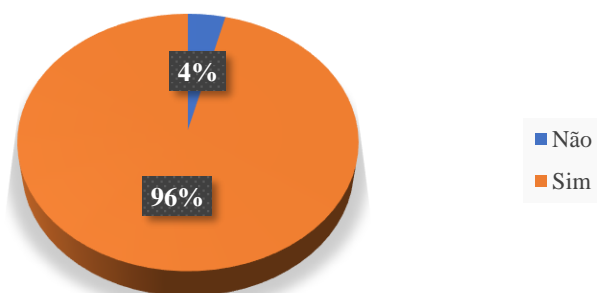


Gráfico 15 - Contributo da Auditoria Interna para a Mitigação dos Riscos na Organização do Inquirido (Questão 12). Fonte: Elaboração Própria, 2020

No que concerne ao contributo da auditoria interna para uma deteção e mitigação dos riscos na organização do colaborador, é notório que quase toda a amostra concordou com a afirmação. Sendo que 99 inquiridos, ou seja, 96% consideram que contribui, contra apenas 4 (representando 4% do gráfico), que respondeu de forma negativa

Influência na tomada de decisão

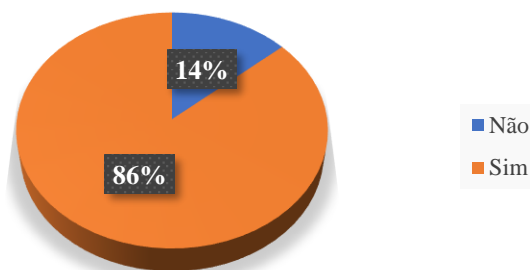


Gráfico 16 - Influência dos Auditores Internos na Tomada de Decisões dos Gestores na Organização do Inquirido (Questão 13). Fonte: Elaboração Própria, 2020

De acordo com o gráfico acima, 89 respondentes (89% da amostra total) afirmou que as informações fornecidas pelos auditores internos têm influência na tomada de decisão dos gestores na entidade na qual trabalha. Pelo contrário, apenas uma minoria de 14%, equivalente a 14 colaboradores, confidenciaram que essas informações não possuem qualquer influência nos mesmos.

Desde a questão 8 até à questão feita anteriormente, e tal como já tinha sido referido, as análises das mesmas basearam-se numa resposta negativa dada pelo inquirido

em relação à existência de um departamento de auditoria interna na organização para a qual exerce a sua atividade. Desta forma, daqui em diante, a análise das 2 questões seguintes, têm por base uma resposta afirmativa por parte do respondente à questão 7.

Deveria possuir departamento de Auditoria Interna?

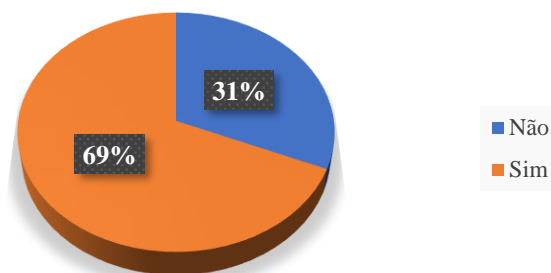


Gráfico 17 - Possibilidade de Existência de Departamento de Auditoria Interna na Organização do Inquirido (Questão 14). Fonte: Elaboração Própria, 2020

Após o respondente ter afirmado que a organização para a qual trabalha não possui departamento de auditoria interna, 131 deles, equivalente a 69% da amostra total, responderam que achavam que esta deveria possuir. Pelo contrário, 60 trabalhadores, ou seja 31% não acham o mesmo, pois responderam de forma negativa à questão, evidenciando que a entidade não o deveria possuir.

A Auditoria Interna contribuiria para a mitigação dos riscos?

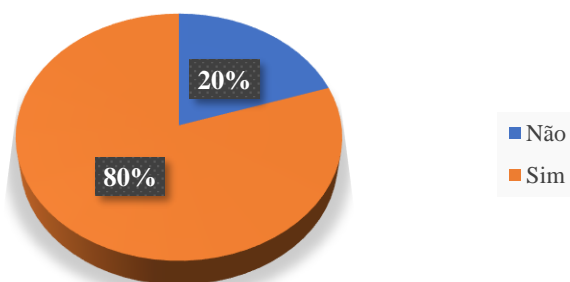


Gráfico 18 - Possibilidade da Auditoria Interna Contribuir para uma Mitigação dos Riscos a que a Organização do Inquirido (Questão 15). Fonte: Elaboração Própria, 2020

De acordo com o gráfico, é visível que 80% dos colaboradores que responderam ao questionário, ou seja, 153 da amostra total, relataram que a existência de um hipotético

departamento de auditoria interna contribuiria para uma possível mitigação dos riscos a que está exposta. Contra esta resposta, apenas 38 pessoas disseram que não contribuiria, representando somente 20% do gráfico, estando assim em minoria.

1.2.3. Análise parte III do Questionário

A terceira e última parte da análise do questionário, encontra-se dividida em 3 questões e está relacionada com a percepção dos principais benefícios da auditoria interna, com o objetivo comum da gestão de risco e da auditoria interna para a criação de valor numa organização e relativamente à confiança dos *Stakeholders* com a independência dada aos auditores internos.

Para uma melhor análise, as questões foram elaboradas e colocadas à disposição do respondente através da Escala de *Likert* e de seguida serão analisadas uma a uma.

Inicialmente, para avaliar quais os principais benefícios da auditoria interna e qual o seu contributo para um melhor desempenho de uma organização, foi solicitado que o inquirido realizasse uma avaliação de 1 a 5, em que 1- nada importante; 2- pouco importante; 3 – sem opinião; 4 – importante e 5 – muito importante.

Assim, os benefícios escolhidos para o presente estudo e que de seguida irão ser analisados são os seguintes:

- Identificar e gerir os riscos de negócio;
- Melhorar a gestão de risco;
- Apoiar a gestão na tomada de decisões;
- Garantir maior eficácia do controlo interno;
- Minimiza a ocorrência de fraudes;
- Melhora o desenvolvimento da instituição.

Identificar e Gerir os Riscos de Negócio

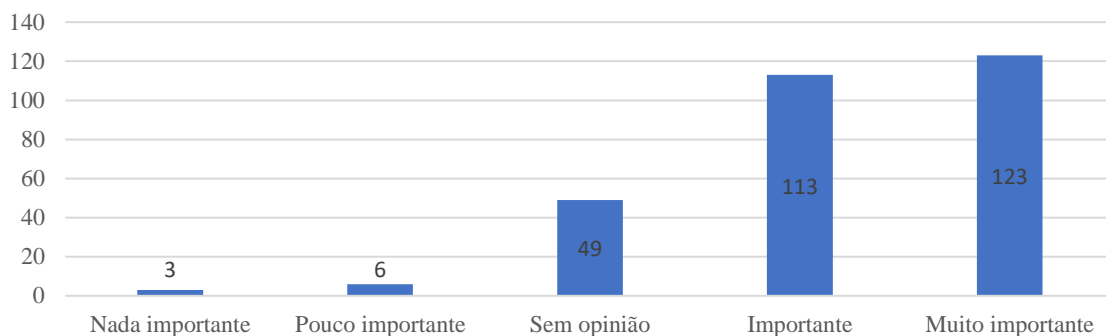


Gráfico 19 - Resultado Relativamente à Identificação e Gestão dos Riscos de Negócio (Questão 16). Fonte: Elaboração Própria, 2020

Começando por analisar o primeiro benefício escolhido para o estudo, é notório que 236 de 294, consideram que a identificação e gestão dos riscos do negócio, é de facto um dos contributos da auditoria interna para melhorar o desempenho da organização. Assim sendo, 123 inquiridos consideraram ser um fator muito importante, 113 acham importante, 49 (16,67% da amostra total) referem não possuir opinião sobre o assunto, 6 relatam ser pouco importante e 3 nada importante.

É relevante observar que apenas uma minoria de 9 colaboradores é que consideram que o facto de a auditoria interna contribuir para a identificação e gestão dos riscos do negócio, é pouco ou nada importante para uma entidade.

Melhorar a Gestão de Risco

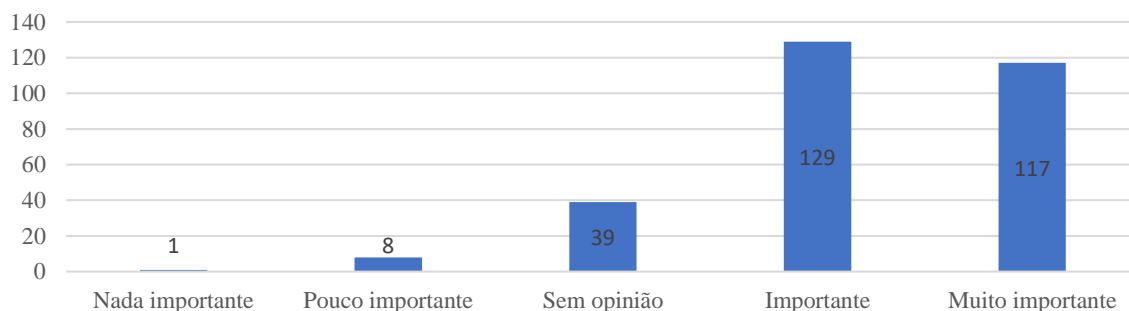


Gráfico 20 - Resultado Relativamente à Melhoria da Gestão de Risco (Questão 16). Fonte: Elaboração Própria, 2020

Em relação à melhoria da gestão de risco, a maioria dos inquiridos consideram que, este é um contributo relevante da auditoria interna. Ou seja, 117 acham que é muito

importante, enquanto 129 acham importante. Por sua vez, 1 trabalhador respondeu que se trata de um fator nada importante e 8 pouco importante.

De notar que os colaboradores que não têm opinião sobre este assunto diminuíram em relação ao contributo anterior, passando para 39 respostas (13,27% da amostra total).

Desta forma, pode-se evidenciar que 246 dos 294 respondentes revelam que a gestão de risco melhoraria, ao contrário de uma pequena minoria de 9 inquiridos que revelam que não melhoraria.

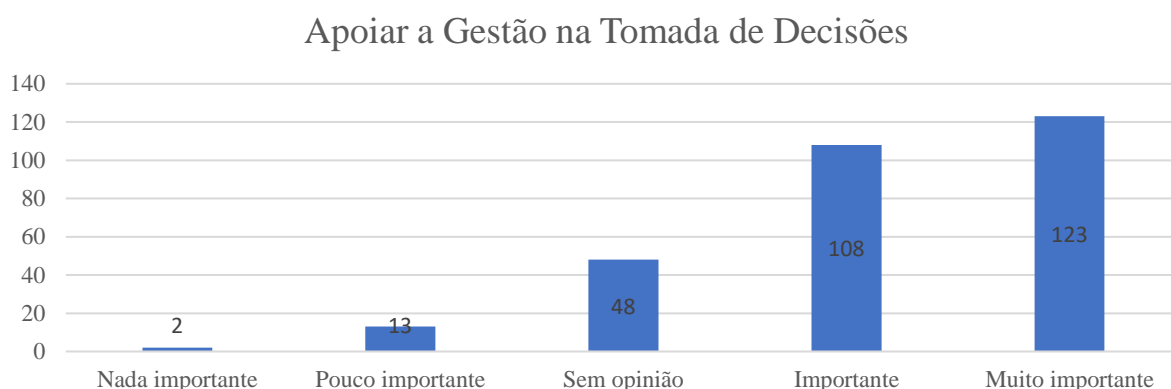


Gráfico 21 - Resultado Relativamente ao Apoio da Gestão na Tomada de Decisões (Questão 16). Fonte: Elaboração Própria, 2020

No que diz respeito à participação da auditoria interna em relação ao apoio da gestão na tomada de decisões, 123 inquiridos demonstraram que é um contributo muito importante, 108 acham importante, 13 consideram pouco importante e 2 nada importante. De evidenciar que 48 mostraram não deter opinião sobre este assunto.

Desta forma, e da mesma maneira que os contributos anteriores, este também carece de relevância perante os inquiridos em termos de benefício que a auditoria interna pode trazer a uma organização. No entanto, ao contrário dos itens antecedentes, os respondentes que evidenciaram que consideram este contributo como não pertinente, é superior, representando 5,10% da amostra total.

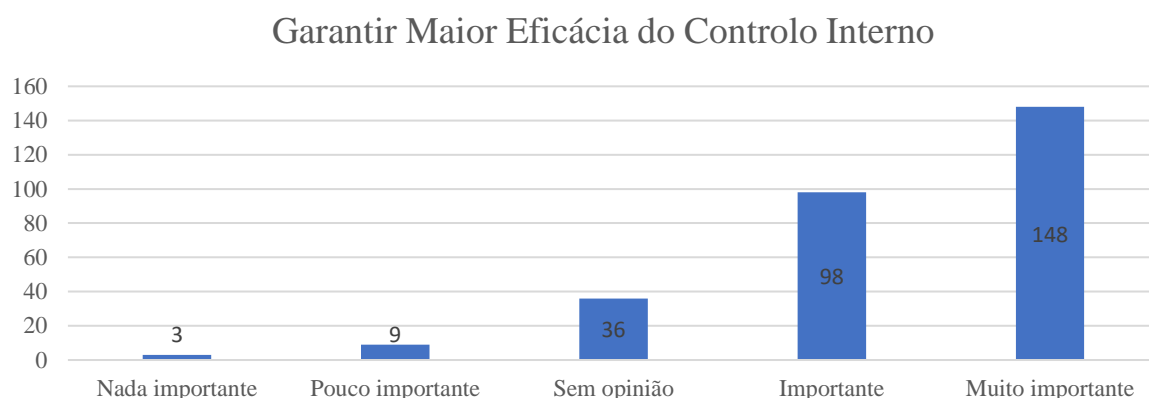


Gráfico 22 - Resultado Relativamente a Garantir uma Maior Eficácia do Controlo Interno (Questão 16). Fonte: Elaboração Própria, 2020

Garantir uma maior eficácia do controlo interno na organização é uma das medidas que os inquiridos revelaram ser mais importante no que diz respeito ao contributo da auditoria interna, representando 83,67% da amostra total. Assim, os números revelam que 148 trabalhadores consideram ser um benefício muito importante e 98 acham que é importante.

Por outro lado, 12 respondentes revelaram que este contributo não é importante, sendo que 3 responderam que não é nada importante e 9 disseram que é pouco importante.

Por último, 36 pessoas afirmaram não ter opinião relativamente a este contributo.

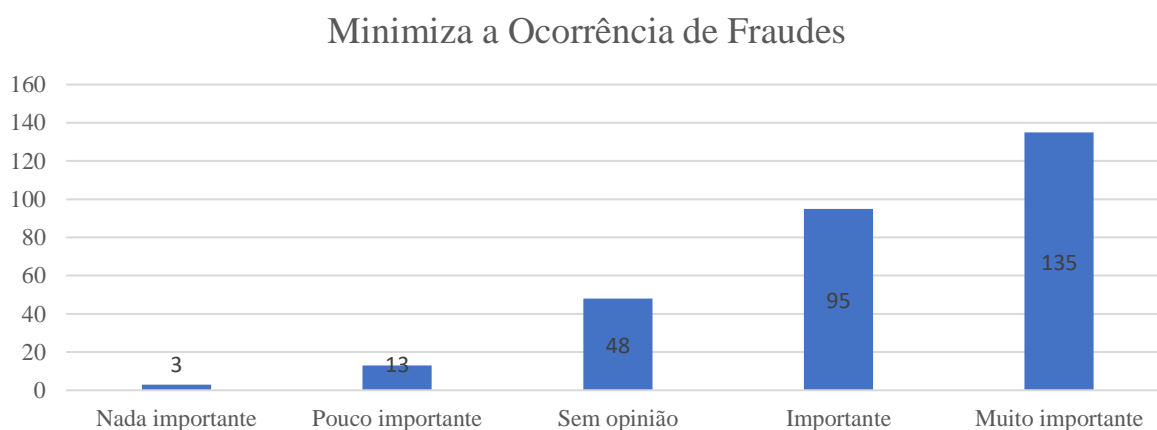


Gráfico 23 - Resultado Relativamente à Minimização de Ocorrência de Fraudes (Questão 16). Fonte: Elaboração Própria, 2020

Verificando os resultados do contributo da auditoria interna acima, é evidente que a maioria dos respondentes considera que é um benefício essencial para a organização.

Assim, 135 acham que é muito importante e 95 consideram ser importante, perfazendo um total de aproximadamente 78,23% de respostas que consideram ser um benefício, acreditando que minimiza de facto a ocorrência de fraudes.

No que diz respeito às pessoas que consideram que a minimização da ocorrência de fraudes não é um benefício da auditoria interna, 3 revelaram não ser nada importante e 13 pouco importante.

Em relação aos que não possuem opinião sobre este contributo, o número revela tratar-se de cerca de 16,33%, ou seja, 48 colaboradores.

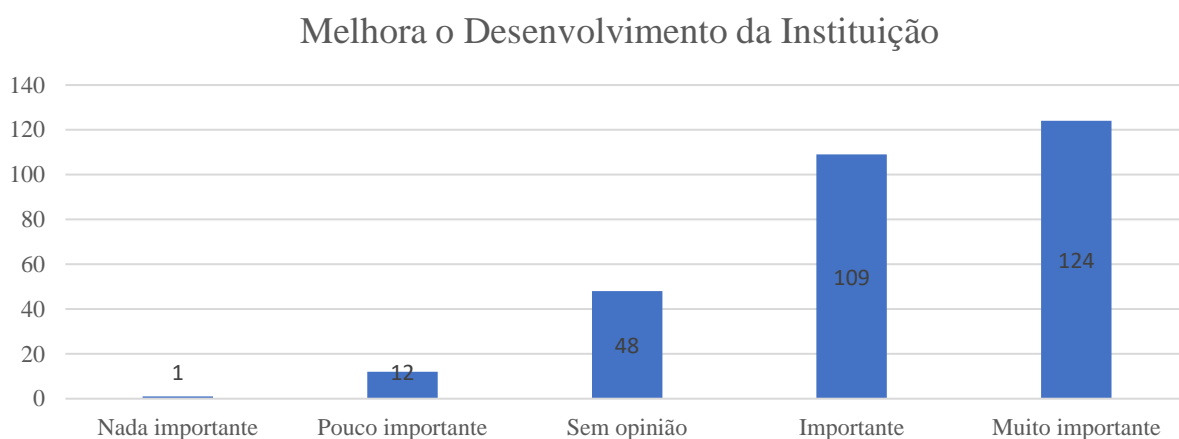


Gráfico 24 - Resultado Relativamente à Melhoria no Desenvolvimento da Instituição (Questão 16). Fonte: Elaboração Própria, 2020

Analisando o último benefício, pode-se constatar que mais uma vez, as pessoas consideraram que a auditoria interna contribui para melhorar o desenvolvimento de qualquer instituição, sendo que 109 acham um fator importante e 124 muito importante. Desta forma, 233 responderam de forma positiva, perfazendo aproximadamente 79,25% da amostra total.

As restantes 61 respostas estão repartidas da seguinte forma: 48 sem opinião, 12 revelam ser um benefício pouco importante e apenas 1 acha ser nada importante. Assim, as respostas negativas representam uma minoria em comparação com as positivas.

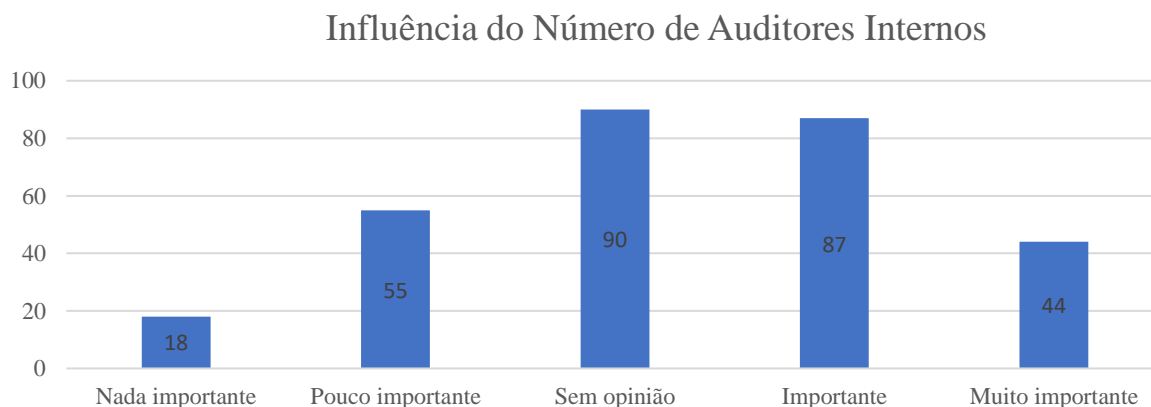
Encerrada a primeira análise relativa ao primeiro grupo de questões colocadas à disposição do respondente, analisar-se-á de seguida o grupo relativo ao objetivo comum

da gestão de risco e da auditoria interna, com o intuito final de criação de valor a uma determinada organização.

Para avaliar qual nível de concordância desta temática, foi solicitado ao inquirido que, tal como anteriormente, realizasse uma avaliação de 1 a 5, em que 1 – nada importante; 2- pouco importante; 3- sem opinião; 4 – importante; 5 – muito importante.

Assim, os itens escolhidos para o presente estudo e que de seguida irão ser analisados são os seguintes:

- O número de auditores influencia o contributo da auditoria interna;
- Um processo de gestão de risco adequado permite uma melhoria na tomada de decisões;
- A auditoria interna deve estar envolvida/relacionada diretamente com o processo de gestão de risco;
- Uma má identificação dos riscos pode levar a uma maior perda de valor numa organização;
- Uma má auditoria interna, poderá afetar a criação de valor de uma organização.



*Gráfico 25 - Resultado Relativamente à Influência do Número de Auditores Internos numa Organização (Questão 17).
Fonte: Elaboração Própria, 2020*

Verificando então se o número de auditores internos tem ou não influência na organização, na opinião de 44 colaboradores este fator é muito importante e 87 considera que é importante. Desta forma, totalizam 131 pessoas, ou seja, aproximadamente 44,56% da amostra total que consideram que de alguma forma que a quantidade de auditores internos tem alguma influência.

Em relação aos sem opinião, esta avaliação totaliza 90 respondentes, o que é um número bastante elevado comparativamente aos resultados anteriores.

Relativamente aos que não consideram que a influência seja relevante, 55 consideram ser pouco importante e 18 consideram não ser nada importante. Assim, totalizam 73 pessoas, correspondente a 24,83%.

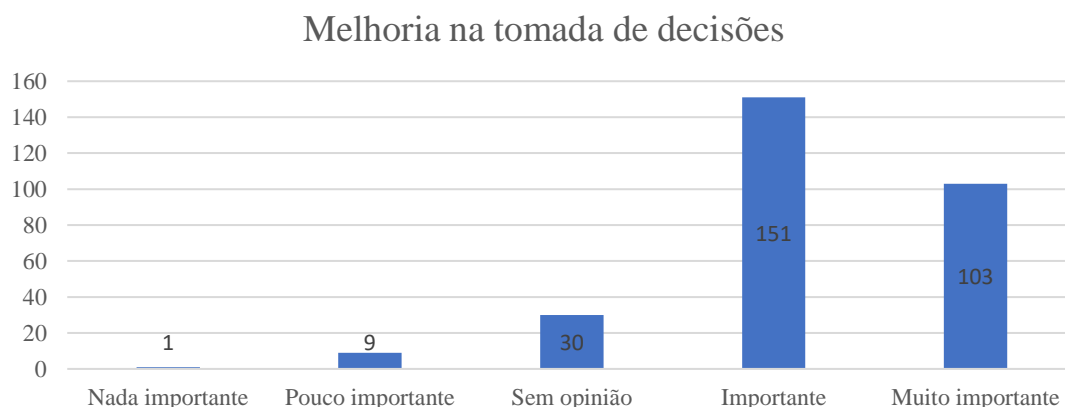


Gráfico 26 - Resultado Relativamente à Melhoria na Tomada de Decisões Através de um Processo de Gestão de Risco (Questão 17). Fonte: Elaboração Própria, 2020

Uma grande parte da amostra, 254 inquiridos (equivalente a cerca de 86,40%) consideram que um processo de gestão de risco é essencial para uma melhoria na tomada de decisões numa determinada organização. As 254 respostas estão divididas entre 151 que consideraram ser um dado importante e 103 muito importante.

Pelo contrário, 10 pessoas não acham que se trata de um dado importante, sendo que 9 acham ser pouco importante e somente 1 acha que não é nada importante.

Em relação aos que não têm opinião, 30 pessoas não consideram que este fator seja ou não importante.

Envolvimento entre Auditoria Interna e Gestão de Risco

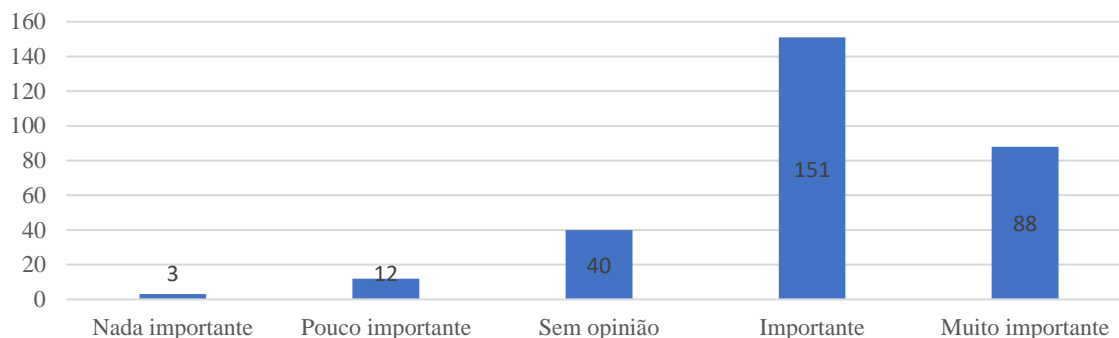


Gráfico 27 - Resultado Relativamente ao envolvimento entre a Auditoria Interna e o Processo de Gestão de Risco (Questão 17). Fonte: Elaboração Própria, 2020

Através do gráfico acima, é notório que também este dado foi considerado como relevante (cerca de 81,29%) na maioria dos inquiridos. 88 Deles consideram ser muito importante e 151 um fator importante.

Por sua vez, somente 5,10% da amostra total considera que não é importante. Sendo que, 3 colaboradores acham que não é nada importante e 12 pouco importante.

Por fim, 40 respondentes demonstraram não possuir qualquer opinião sobre o facto de a auditoria interna puder estar ou não diretamente relacionada com o processo de gestão de risco.

Perda de Valor de uma Organização

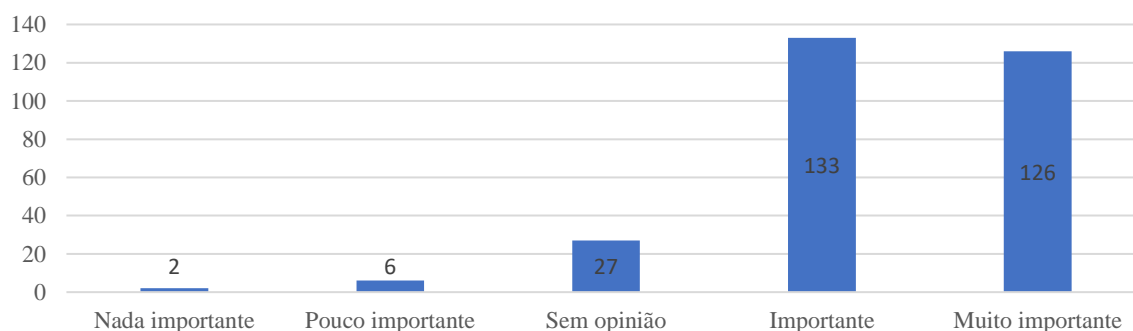


Gráfico 28 - Resultado Relativamente a uma Perda de Valor, devido a uma Má Identificação dos Riscos numa Organização (Questão 17). Fonte: Elaboração Própria, 2020

Foi solicitado que os inquiridos dessem o seu parecer em relação a uma possível perda de valor numa determinada organização, derivado a uma má identificação dos riscos. Desta forma, houve 126 respostas que consideraram esta relação como muito

importante e 133 acham importante. Assim 259 colaboradores consideraram ser um fator relevante.

Por sua vez, é de evidenciar que 27 respondentes demonstraram que não possuem opinião sobre o assunto e 8 não consideram ser relevante. Destes 8, 6 acham ser pouco importante e 2 nada importante.

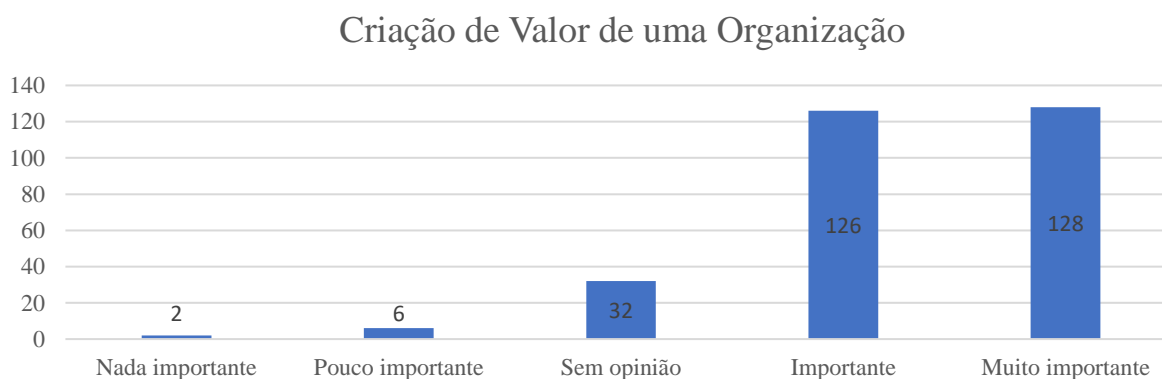


Gráfico 29 - Resultado Relativamente a Afetação de Criação de Valor de uma Organização, devido a uma Má Auditoria Interna (Questão 17). Fonte: Elaboração Própria, 2020

Por fim analisar-se-á até que ponto os inquiridos consideram que uma má auditoria interna poderá afetar ou não, a criação de valor de uma entidade.

Assim, 254 pessoas consideram que esta relação é relevante, sendo que 126 avaliaram como importante e 128 como muito importante.

De modo oposto, evidenciaram-se 8 respostas que consideraram precisamente o contrário, onde 6 acham pouco importante e 2 nada importante, representando desta forma apenas cerca de 2,72% da amostra total de avaliações negativas.

Em relação à resposta neutra, prova-se que 32 respondentes não têm opinião sobre se poderá colocar em causa uma perda de valor para uma organização, caso subsista uma má auditoria interna.

Passando para o último grupo de questões colocadas à disposição dos inquiridos, avaliar-se-á qual o nível de concordância relativamente à confiança dos *Stakeholders* com a independência dada aos auditores internos. Esta avaliação continuará a ser de 1 a 5, em que 1 – nada importante; 2- pouco importante; 3 – sem opinião; 4 – importante; 5 – muito importante.

Assim, os itens escolhidos para o presente estudo e que de seguida irão ser analisados são os seguintes:

- A existência da auditoria interna é relevante para os *Stakeholders*;
- A auditoria interna transmite um maior nível de segurança perante os *Stakeholders*;
- Existem ameaças em relação à independência dos auditores internos;
- A falta de independência do auditor pode colocar em causa que a gestão seja eficiente;
- O relatório de uma auditoria interna poderá minimizar a ocorrência de fraudes nas Demonstrações Financeiras.

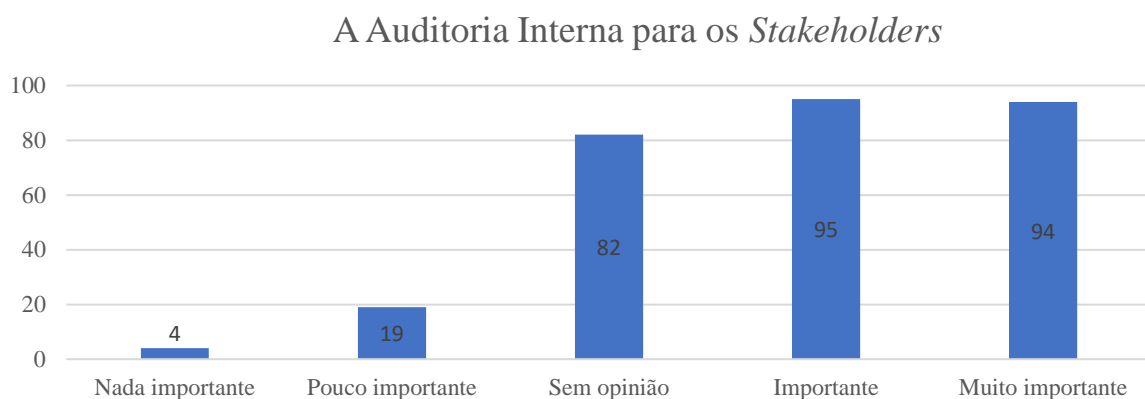


Gráfico 30 - Resultado Relativamente à Importância da Auditoria Interna para os Stakeholders (Questão 18). Fonte: Elaboração Própria, 2020

Em relação ao primeiro item, era importante verificar para este estudo se o inquirido considera que a existência da auditoria interna é ou não relevante para os *Stakeholders*.

Analisando o gráfico acima, verifica-se que 94 respondentes consideram ser muito importante e 95 importante, perfazendo um total de cerca de 64,29% de respostas positivas.

Por sua vez, 23 colaboradores demonstraram que não consideram ser um fator importante, sendo que 4 avaliaram como nada importante e 19 como pouco importante.

Relativamente aos que não possuem opinião sobre esta relação, foram 82 que a avaliaram como tal, representando 27,89% da amostra total.

Transmissão de Segurança da Auditoria Interna

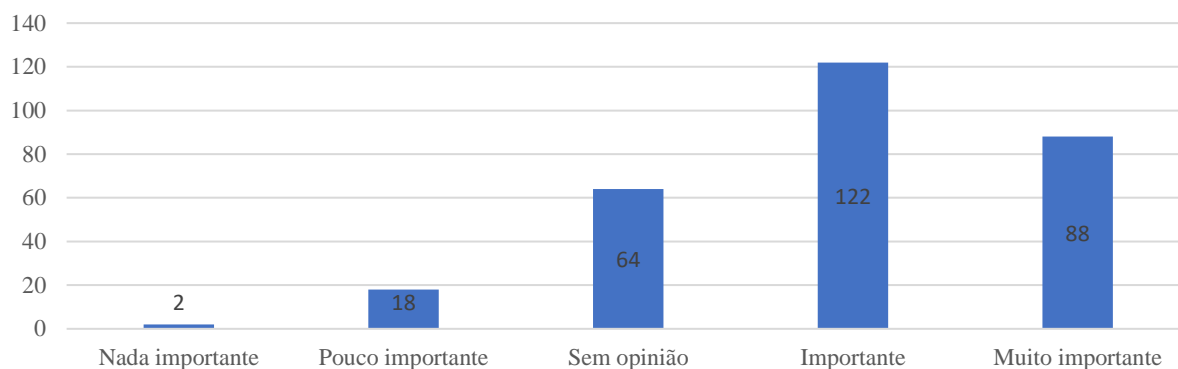


Gráfico 31 - Resultado Relativamente à Transmissão de Segurança da Auditoria Interna para os Stakeholders (Questão 18). Fonte: Elaboração Própria, 2020

É de evidenciar que no que diz respeito à auditoria interna transmitir um maior nível de segurança para os *Stakeholders*, 122 inquiridos avaliaram esta questão como importante e 88 como muito importante.

Pelo contrário, 6,80% dos respondentes não acham importante, sendo que 18 apreciaram como pouco importante e somente 2 como nada importante.

Por fim, 64 colaboradores demonstraram não ter opinião sobre esta relação.

Ameaças à Independência dos Auditores Internos

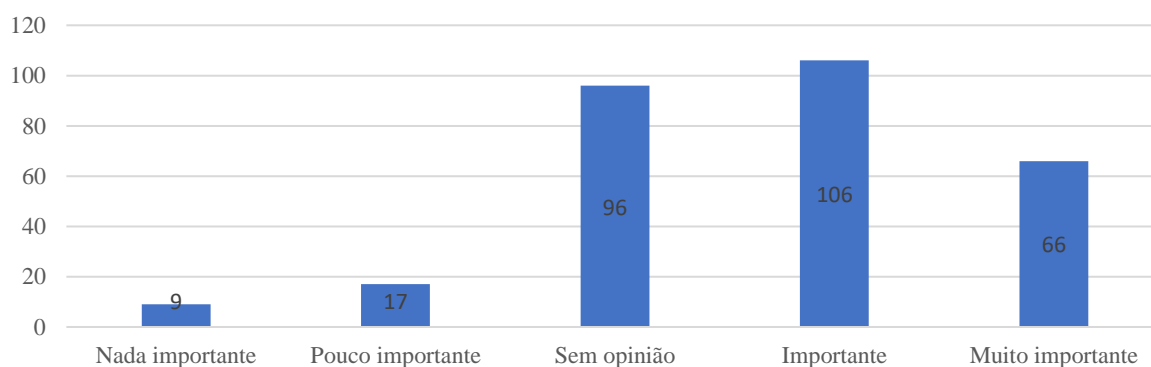


Gráfico 32 - Resultado Relativamente à Existência de Ameaças à Independência dos Auditores Internos (Questão 18). Fonte: Elaboração Própria, 2020

Em relação às possíveis ameaças à independência dos auditores internos é visível perante o gráfico acima, que 106 respondentes avaliaram esta afirmação como importante e 66 como muito importante, representando pouco mais de metade da amostra total (cerca de 58,50%).

A outra metade da amostra, diz respeito a 96 inquiridos que dizem não ter opinião sobre o assunto (aproximadamente 32,65%) e 26 referem não ser importante. Estes 26 estão repartidos por 17 que consideram ser pouco importante e 9 nada importante.

A falta da independência dos auditores internos

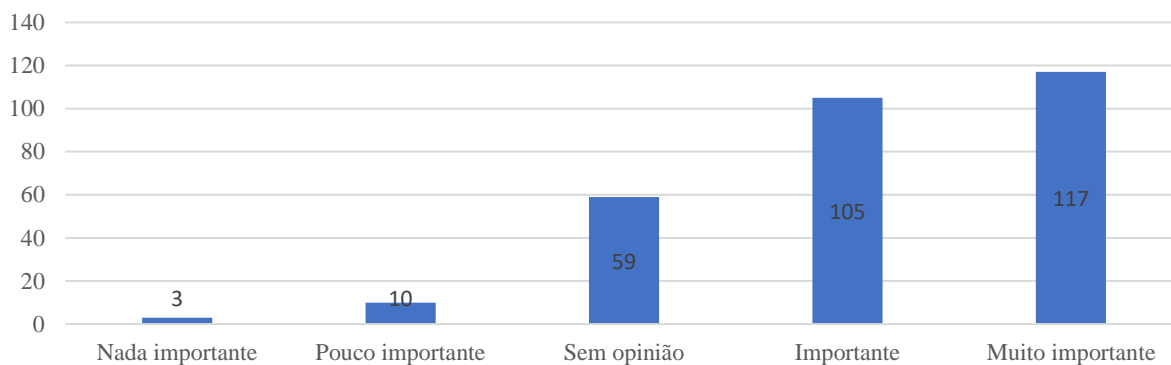


Gráfico 33 - Resultado Relativamente à Gestão ser Ineficiente, Derivado à Falta de Independência do Auditor Interno (Questão 18). Fonte: Elaboração Própria, 2020

A falta de independência do auditor interno, no parecer de 222 respondentes, é um fator relevante, pois pode colocar em causa a que a gestão seja eficiente. Assim, esta amostra equivalente a 75,51% é repartida por 105 que consideraram ser importante e 117 muito importante.

Em relação aos que não acharam ser pertinente, 10 são os que afirmaram ser pouco importante e 3 nada importante.

Por fim, uma amostra de aproximadamente 20,07%, ou seja, 5 inquiridos, revelou não ter opinião sobre a temática em questão.

Minimização de Fraudes nas Demonstrações Financeiras

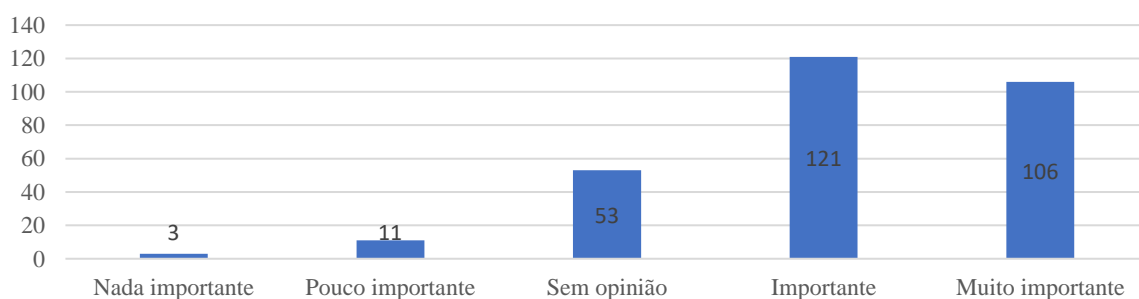


Gráfico 34 - Resultado Relativamente à Minimização de Ocorrência de Fraudes nas DF's, Através do Relatório de Auditoria Interna (Questão 18). Fonte: Elaboração Própria, 2020

O facto do relatório de auditoria interna poderá minimizar a ocorrência de fraudes nas Demonstrações Financeiras, é considerado por 121 inquiridos como sendo e por 106 como muito importante. Desta forma, 77,21% da amostra em estudo considera que efetivamente a emissão deste relatório pode ser benéfica para qualquer organização.

Como forma neutra, 53 respondentes demonstraram não ter opinião e de forma negativa 14 colaboradores avaliaram este fator como não relevante. Estes últimos tratam-se sem dúvida de uma minoria e são repartidos por 11 como sendo pouco importante e por 3 que achou tratar-se de algo nada importante.

2. Discussão dos Resultados

Após a apresentação dos resultados obtidos no questionário colocado à disposição dos inquiridos e análise dos mesmos, irá ser apresentada as principais conclusões retiradas no ponto anterior. Assim, e para se concluir a veracidade das 3 hipóteses evidenciadas no presente estudo, irão ser elaboradas as conclusões das respostas ao questionário relativamente a cada pergunta de investigação.

Relativamente à Hipótese 1 – “A auditoria interna melhora a área de análise e gestão de risco de uma organização”, a primeira pergunta de investigação relacionada é a seguinte: “P2 – As organizações veem a auditoria interna como uma função relevante?”

Em primeiro lugar, é de notar que na questão 7 do questionário, apenas 103 inquiridos, equivalente a 35%, mencionaram que a organização para o qual exerce a sua atividade profissional possuía departamento de auditoria interna. No entanto, apesar de 65% da amostra recolhida afirmar que não possuía o dito departamento, de acordo com a questão 14, 69% deles realçaram que esta deveria conter.

Desta forma, de acordo com a recolha dos dados, é evidente que uma grande maioria considera a auditoria interna é sim uma função relevante e a ser considerada dentro de uma entidade.

A segunda questão utilizada no questionário é a seguinte: “P10 -O envolvimento da auditoria interna contribui para melhorar o controlo interno?”

Relativamente a esta pergunta de investigação, através da questão 16, 83,67% da amostra afirma que a auditoria interna garante uma maior eficácia do controlo interno na

organização, concluindo assim que de facto a melhoria do controlo interno é uma das medidas que os inquiridos revelaram ser mais relevante. Portanto, a auditoria interna favorece a eficácia contínua de um sistema de controlo interno.

De evidenciar que de acordo com a questão 10, 81% dos inquiridos afirmaram que a organização para a qual exercem a atividade profissional possui um manual onde constam todos as Normas e Procedimentos a aplicar na execução de cada trabalho. Desta forma, tona-se claro que a auditoria interna serve de apoio em diversas situações, tais como o apoio à gestão em futuras tomadas de decisões (onde 78,57% das pessoas também o afirmam) e onde 78,23% acreditam que poderá minimizar a ocorrência de fraudes.

De um modo geral, é evidente que de acordo com os dados recolhidos, a hipótese 1 é maioritariamente aceitável e coerente. É de realçar, que os inquiridos consideram que a auditoria interna contribui em grande escala para uma identificação e gestão dos riscos de negócio, melhorando-a, desenvolvendo assim, a instituição. Assim, é considerada como um instrumento com visão direcionada para o futuro, atuando muitas vezes por antecipação e não como resposta a aspetos menos positivos.

Conclui-se então que numa opinião geral, a auditoria interna, bem como um bom controlo interno, consegue criar valor a uma organização. Pois melhora a área de análise e gestão de risco, possibilitando assim o alcance aos objetivos e metas pré-determinados por uma organização.

Para a Hipótese 2 – “A criação de valor numa organização é o objetivo comum da gestão de risco e da auditoria interna, através da gestão e controlo dos riscos”, foram elaboradas 4 questões de investigação, que por sua vez deram origem a 6 perguntas elaboradas no questionário.

A primeira questão de investigação prende-se com o seguinte: “P5 - O número de auditores influencia o contributo da auditoria interna?” As perguntas do questionário que respondem a esta questão são a 8, 9 e 17.

Na pergunta 8, foi pedido ao inquirido que indicasse quantos auditores internos compunham o departamento de auditoria interna. Obteve-se um número elevado de respostas díspares, sendo que a maioria (com percentagem de 23%) indicou que apenas existia 1 auditor interno. No entanto, as quantidades seguintes foram entre 2 e 4 auditores, tendo uma representação de 38% da totalidade.

Ainda assim, com a questão 9, notamos que 71% dos inquiridos correspondente a uma amostra de 73 pessoas revela que o número de auditores internos que compõem o departamento se adequa à dimensão da entidade.

Por fim, com a questão 17, perguntou-se aos inquiridos a importância, no que diz respeito à influência no número de auditores internos, no contributo da auditoria interna. Evidenciou-se que 131 pessoas, ou seja, aproximadamente 44,56% da amostra total, consideram que de alguma forma a quantidade de auditores internos poderá ter alguma influência.

A questão de investigação a ser analisada é a seguinte: “P7 - Um processo de gestão de risco adequado permite uma melhoria na tomada de decisões?”

As questões 13 e 17 respondem a esta pergunta de um modo bastante maioritário. Em primeiro lugar, foi perguntado ao inquirido se as informações fornecidas pelos auditores internos tinham influência na tomada de decisão dos gestores na entidade na qual trabalha. 89% Da amostra respondeu afirmativamente.

De seguida e para ir de encontro à pergunta pretendida, perguntou-se ao respondente se achava que um processo de gestão de risco adequado permitia uma melhoria na tomada de decisões, ao qual 254 deles, ou seja, uma grande parte da amostra (equivalente a cerca de 86,40%) responderam afirmativamente.

Outra das questões elaboradas no questionário foi a seguinte: “P8 - De que forma a auditoria interna se relaciona com a gestão de risco?”

Primeiramente, através da pergunta 12, achou-se importante saber se o colaborador achava que a auditoria interna contribuía para a deteção e mitigação dos riscos, onde foi evidente que quase toda a amostra concordou com a afirmação, com um peso de 96%.

Posteriormente, com a questão 17, percebeu-se que 81,29% dos inquiridos, considera que a auditoria interna deve estar relacionada diretamente com o processo de gestão de risco.

Por fim, a última pergunta de investigação realizada foi a seguinte: “P9- Uma má identificação dos riscos pode levar a uma maior perda de valor para uma empresa?”

Após os inquiridos responderem nas primeiras questões colocadas que a entidade para a qual trabalha não possui departamento de auditoria interna, pretendeu-se saber (através da questão 15) se estes achavam que a existência de um poderia contribuir para uma possível mitigação dos riscos a que está exposta. 80% Dos colaboradores afirmaram que a existência de um hipotético departamento auxiliaria neste sentido, confirmando e realçando assim a importância da atuação desta área numa determinada entidade.

Também foram elaboradas mais duas questões para ajudar na análise desta questão de investigação, estando ambas inseridas na pergunta 17.

Após ser solicitado aos inquiridos que dessem o seu parecer em relação a uma possível perda de valor numa determinada organização, derivado a uma má identificação dos riscos, apurou-se que 259 consideraram ser um fator relevante.

Por fim analisou-se até que ponto acham que uma má auditoria interna poderá afetar ou não, a criação de valor de uma entidade e uma amostra de 254 pessoas consideram que esta relação é relevante.

Após toda a análise da relação entre as questões de investigação e as do questionário, conclui-se desta forma, que a hipótese 2 é consistente. Pois, verificou-se ao longo do estudo que a gestão de risco e a auditoria interna foram consideradas como elementos importantes em qualquer entidade, passando a fazer parte das boas práticas e apoiando as tomadas de decisão por parte da gestão. Desta forma, havendo eficiência perante estas áreas, haverá uma eficácia maior na identificação dos riscos que envolvem uma organização, conseguindo-se assim lidar melhor com os mesmos, originando a criação de valor.

Por último, estudar-se-á a Hipótese 3 – “A relação entre os *stakeholders* e a independência dada aos auditores internos”. Para tal, foram elaboradas 3 questões de investigação, a 1, a 3 e a 4, que irão ser analisadas se seguida.

A primeira questão de investigação é a seguinte: “P1 - Qual a importância da auditoria interna para os *stakeholders*?”

Para se obter uma conclusão a esta questão, tentou-se perceber junto dos inquiridos, através da pergunta 18, que importância daria à confiança dos *Stakeholders* relativamente à independência dada aos auditores internos.

Em primeiro lugar, era importante verificar para este estudo se o inquirido considera que a existência da auditoria interna é ou não relevante para os *Stakeholders*. Após analisadas todas as respostas, verificou-se que para 64,29% pessoas, este é um fator a ter em consideração. Provavelmente por isso, cerca de 71,43% deles afirmaram que a auditoria interna transmite um maior nível de segurança perante os *Stakeholders*.

Outra questão feita aos respondentes, para atestar a veracidade da terceira hipótese, foi a seguinte: “P3 – Que tipo de ameaças pode ocorrer em relação à independência dos auditores internos?”

Para tal, perguntou-se se o facto de existirem ameaças em relação à independência dos auditores internos seria algo importante ou não. Comprovou-se, ainda através da pergunta 18, que para 58,50% (pouco mais de metade) este sim é um aspeto considerado relevante, sendo avaliado como “importante” e “muito importante”.

Também foi elaborada uma questão com o intuito direccionado para a importância para o facto da falta de independência do auditor interno poder colocar em causa a eficiência da gestão. Desta forma, a pergunta de investigação foi formulada da seguinte forma: “P4 - A falta de independência do auditor pode colocar em causa que a gestão seja eficiente?”

Para se retirar conclusões sobre a questão acima, com o auxílio da questão 11 do questionário, tentou-se perceber se os auditores internos têm total independência nas áreas que auditam na sua organização. Foi notório que 64% da amostra considera que existe uma total independência e que 75,51% acha que a falta dela poderá colocar em causa a que a gestão seja eficiente.

Por fim, foi construída uma última questão, sendo a seguinte: “P6 – O relatório emitido pelo auditor interno consegue minimizar ocorrências de fraudes nas Demonstrações Financeiras?”

Para a conclusão desta questão, foi perguntado ao respondente qual a sua opinião. Deste modo, conclui-se que 77,21% da amostra, equivalente a 127 pessoas responderam afirmativamente, acreditando assim que a emissão do relatório emitido pelo auditor interno pode ser benéfica para qualquer organização.

De uma maneira global, testou-se então a veracidade da hipótese 3, e entende-se que a confiança dos *Stakeholders* está diretamente relacionada com a independência dada

aos auditores internos. Verificou-se que a independência do auditor interno é essencial para a credibilidade da informação financeira, pois havendo liberdade durante a sua atividade, todo o seu trabalho será elaborado através de uma avaliação objetiva e destinada a acrescentar valor a uma entidade. Desta forma, a informação será tratada com o máximo rigor e segurança, aumentando a confiança e transmitindo-a para os *Stakeholders*.

CONCLUSÃO, LIMITAÇÕES AO ESTUDO E PERSPETIVAS FUTURAS DE INVESTIGAÇÃO

Conclusões

Após a revisão de literatura e da análise dos resultados obtidos através do questionário elaborado, reforça-se que esta dissertação se focou na relação entre as áreas da auditoria interna e da gestão de risco nas organizações.

Em relação à importância da auditoria interna numa organização, é visível que se trata de um mecanismo extremamente importante para a identificação de áreas que necessitam de uma atenção redobrada e na identificação de problemas que precisam de soluções, tendo em vista a eliminação e/ou atenuação de deficiências detetadas, através de sugestões de determinadas medidas, corretivas ou preventivas. Desta forma, é notório que os inquiridos corroboraram o estudo de Alves (2015) que afirmou que a auditoria interna ajuda a melhorar as operações, auxiliando na redução dos riscos, visto que a sua maioria acredita também que esta contribui para a mitigação dos mesmos. Verifica-se assim que tem como objetivo primordial o apoio nas organizações em todas as suas atividades e a diferentes níveis de decisão, bem como auxiliar os diferentes serviços no bom desempenho das suas atribuições e responsabilidades.

A auditoria interna apoia e coopera a administração, colaborando com os responsáveis e com os serviços auditados, com vista a melhorar o funcionamento e os seus resultados. Para tal, tal como disse Marques (1997), a independência é uma das questões fundamentais para o bom desempenho da função da auditoria; questão também acreditada pelos respondentes, quando evidenciaram na sua maioria que esta questão pode colocar em causa que a gestão seja eficiente.

Com um mundo em constante mudança, as organizações devem estar cada vez mais atentas ao seu meio envolvente, analisando a evolução dos mercados ao seu redor, identificando as ameaças e oportunidades, de modo a identificar os seus pontos fortes e fracos e principalmente analisando os resultados que vão obtendo.

Para as organizações atingirem uma posição competitiva, vantajosa e para serem rentáveis, estas precisam de ser geridas cada vez melhor. Desta forma, a tendência no futuro é que a auditoria interna esteja também em constante evolução, de forma a acompanhar e a contribuir para a rentabilidade das empresas. Deverá aperfeiçoar a sua postura, focando o âmbito nas suas preocupações e dar especial atenção aos objetivos pré-definidos e à sua atuação.

Assim, para além de a auditoria ter como funções importantes a certificação do tratamento contabilístico adequado; a prevenção de fraudes; fazer com que as DF's espelhem a situação económico-financeira e de contribuir para a eficácia do sistema de controlo interno, deverá também passar a desempenhar um papel mais amplo, complexo e dinâmico no que diz respeito à procura de soluções que traduzam uma melhoria da vantagem competitiva e ao sucesso das entidades.

Desta forma, depois de concluído todo este estudo, é expectável que no futuro, uma grande parte das decisões das entidades possam e devam passar pela área da gestão de risco, uma vez que esta visa tratar matérias relevantes que podem afetar o bom funcionamento das empresas. Logo, uma vez existindo uma área que se ocupe exclusivamente com o facto de conseguir dar resposta aos riscos a que uma entidade possa estar exposta (internos ou externos), existe também um aumento da criação de valor pretendido para a própria organização. Esta importância da criação de valor referida pelo IPAI (2009), é confirmada também pelas pessoas que responderam ao questionário realizado na presente dissertação, concordando também com o facto de a área contribuir para o alcance dos objetivos predelineados pelas organizações.

É importante que tanto a auditoria interna como a gestão de risco estejam constantemente ligadas e conectadas entre si, de modo a que, a primeira área seja um “alicerce”, conseguindo identificar corretamente os riscos envolventes e que a segunda não retire assim conclusões precipitadas sobre as necessidades da empresa e consiga assim obter o resultado desejado.

Foi possível verificar que no que diz respeito a análise e gestão do risco, as entidades ainda não compreenderam bem o que por exemplo, o ERM pretende transmitir, apoiando-se desta forma, na área da auditoria interna para a melhorarem.

Através de Alves (2015) verificou-se que a execução dos trabalhos de auditoria interna é influenciada pelo grau de segurança a proporcionar, fator demonstrado que de facto é de extrema relevância após análise da presente investigação. Desta forma, comprova-se que a implementação de um departamento de auditoria interna nas organizações é algo a ter em consideração, transmitindo assim uma segurança para os *stakeholders*.

Em síntese, é evidente que ainda há muita matéria para pesquisar e estudar a respeito da importância da auditoria interna para uma boa gestão dos riscos nas entidades.

No entanto, é notório que face ao objetivo definido para a presente dissertação e após a análise da mesma, pode-se avançar que se trata de uma temática relevante para o bom funcionamento das organizações. Uma vez que, numa opinião geral, a auditoria interna contribui efetivamente para uma boa gestão dos riscos empresariais.

Limitações ao Estudo

Durante a realização do presente estudo, a maior limitação a apontar, está relacionada com o facto de durante todo o período da sua elaboração, o país ter atravessado a atual crise pandémica relacionada com a Covid-19. Esta pandemia provocou uma instabilidade durante todo este percurso, uma vez que a investigadora sofreu alterações no seu quotidiano quer a nível pessoal quer profissional, acabando por influenciar o normal desenrolar o presente trabalho.

Uma das dificuldades a apontar, prende-se com o facto de apesar de se ter obtido um número de respostas razoável ao questionário, muitas delas não puderam ser validadas, uma vez que foram detetados alguns erros nas mesmas. No entanto, a maior dificuldade foi organizar o tempo e a disponibilidade para a elaboração do estudo.

Perspetivas futuras de investigação

No decorrer do presente estudo surgiram várias questões que poderão ser alvo de novas pesquisas. Dentro delas podem-se destacar as seguintes: comparação da importância da auditoria interna entre dois mercados distintos; comparação da importância da auditoria interna entre dois países distintos; importância da fiscalidade para a realização da auditoria interna e por último, a importância da gestão do risco numa organização, com o intuito de minimizar custos da mesma.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

Bibliografia

- AICPA. (2005). *Internal Control: A Tool for the Audit Committee*.
- Alves, J. J. (2015). *Princípios e Prática de Auditoria e Revisão de Contas*. Lisboa: Sílabo.
- Arens, A. (2003). *Auditing And Assurance Services: An Integrated Approach*. New Jersey: Prentice Hall: Pearson Education.
- Attie, W. (1991). *Auditoria - Conceitos e Aplicações*. São Paulo: Atlas SA.
- Auditors, T. I. (2009). *Enquadramento Internacional de Práticas Profissionais de Auditoria Interna*.
- Barbier, E. (1992). *Auditoria Interna*. Mem Martins: Edições Cetop.
- Barreiro, M. (2007). *Auditoria Interna - Aliada da Estratégia Empresarial*. . Revista de Auditoria Interna.
- Beja, R. (2004). *Risk Management - Gestão, Relato e Auditoria do Riscos do Negócio*. Áreas Editora, S.A.
- Bonić, L., & Đorđević, M. (2012). Potentials Of Internal Auditing In Enterprise Risk Management. *Facta Universitatis: Series: Economics and Organization*.
- Castanheira, N. M. (2007). *Auditoria Interna Baseada no Risco - Estudo do Caso Português*.
- Diehl, A. (2004). *Pesquisa em Ciências Sociais Aplicadas: Métodos e Técnicas*. São Paulo: Prentice Hall.
- Fortin, M. (2000). *O Processo de Investigação: da Concepção à Realização*. Lusociência - Edições Técnicas e Científicas, Lda.
- IIA. (2017). *The Institute Of Internal Auditors*.
- IPAI. (2009). *Enquadramento Internacional de Práticas Profissionais de Auditoria Interna*.
- Jund, S. (2001). *Auditoria - Conceitos, Normas técnicas e procedimentos: Teoria e 500 Questões*. Rio de Janeiro: Impetus.
- Marques, M. (1997). *Auditoria e Gestão*. Lisboa: Editorial Presença.

- Mendes, C. (1999). A Redefinição da Profissão. *Revista de Auditoria Interna*.
- Monteiro, D., & Pontes, S. (2002). *Controlo, Risco e Amostragem em Auditoria*. Viseu: Vislis Editores.
- Morais, G., & Martins, I. (2003). *Auditoria Interna: Função e Processo (2ª edição)*. Lisboa: Áreas Editora, S.A.
- Paço, I. (1997). *O Papel do Auditor Interno no Apoio à Gestão de Topo*. Instituto Superior de Contabilidade e Administração do Porto.
- Pinheiro, J. (2005). Auditoria Interna - Criar Sucesso. *Revista de Auditoria Interna*.
- Pires, J. M. (2010). *Sistema de Normalização Contabilística - Teoria e Prática (3ª Edição)*. Porto: Vida Económica - Editorial, S.A. .
- Santi, P. (1988). *Introdução à Auditoria*. São Paulo: Atlas.
- Sawyer, L. (2005). *Sawyer's Internal Auditing*. EUA: The Institute Of Internal Auditors.
- Sousa, M., & Baptista, C. (2011). *Como fazer Investigação, Dissertações, Teses e Relatórios, Segundo Bolonha, 2ª Edição*.
- Stamp, E., & Moonitz, M. (1978). *International Auditing Standards*. New Jersey: Englewood Cliffs: Prentice-Hall.
- Taborda, D. M. (2015). Auditoria - Revisão Legal das Contas e Outras Funções do Revisor Oficial de Contas. Lisboa: Edições Sílabo.
- Tribunal de Contas. (1999). *Manual de Auditoria e de Procedimentos*.

Legislação

- Decreto-Lei nº49381, de 15 de novembro. *Ministério da Justiça*.
- Decreto-Lei nº1/72 de 3 de janeiro. *Ministério da Justiça*.
- Decreto-Lei nº519-L2/79. *Ministério da Justiça*.
- ISA 200 – *Objetivos Gerais do Auditor Independente e Condução de uma Auditoria de Acordo com as Normas Internacionais de Auditoria*

ISA 315. *Identificar e Avaliar os Riscos de Distorção Material Através do Conhecimento da Entidade e do Seu Ambiente.*

ISA 320. *A Materialidade no Planeamento e na Execução de uma Auditoria.*

ISA 330. *As respostas do Auditor a Riscos Avaliados*

Apêndice I – Questionário

25/09/2020

Auditoria Interna e a Gestão dos Riscos - ISCAP

Auditoria Interna e a Gestão dos Riscos - ISCAP

O presente questionário tem como objetivo verificar a importância da existência de Auditoria Interna numa organização, a fim de uma gestão dos riscos eficaz.

A informação recolhida é anónima e destina-se apenas a ser analisada e tratada estatisticamente, para efeitos deste estudo.

O tempo dispendido neste inquérito será no máximo de 10 minutos.

A sua colaboração é essencial. Muito obrigada!

***Obrigatório**

1. 1) Género: *

Marcar apenas uma oval.

- ☐ Feminino
☐ Masculino

2. 2) Faixa Etária: *

Marcar apenas uma oval.

- ☐ Até 20 anos
☐ 21 a 30 anos
☐ 31 a 40 anos
☐ 41 a 60 anos
☐ + 61 anos

3. 3) Área de Estudo: *

Marcar apenas uma oval.

- ☐ Auditoria
- ☐ Contabilidade
- ☐ Gestão
- ☐ Economia
- ☐ Outro: _____

4. 4) Área de Trabalho: *

Marcar apenas uma oval.

- ☐ Auditoria
- ☐ Contabilidade
- ☐ Gestão
- ☐ Economia
- ☐ Outro: _____

5. 5) Tem conhecimentos sobre Auditoria Interna? *

Marcar apenas uma oval.

- ☐ Sim
- ☐ Não

6. 6) Tem conhecimentos sobre Gestão de Risco? *

Marcar apenas uma oval.

- ☐ Sim
- ☐ Não

7. 7) A instituição onde trabalha tem departamento de Auditoria Interna? Se respondeu NÃO, prossiga para a questão 14. *

Marcar apenas uma oval.

- ☐ Sim
☐ Não

8. 8) Quantos auditores compõem o departamento de Auditoria Interna, na sua instituição?

9. 9) Acha que o número de Auditores Internos se adequa à dimensão da Organização?

Marcar apenas uma oval.

- ☐ Sim
☐ Não

10. 10) Na sua Organização, a Auditoria Interna possui um manual onde constam as Normas e Procedimentos a aplicar na execução de cada trabalho?

Marcar apenas uma oval.

- ☐ Sim
☐ Não

11. 11) Considera que os Auditores Internos têm total independência nas áreas que auditam na sua organização?

Marcar apenas uma oval.

- ☐ Sim
☐ Não

12. 12) Acha que a Auditoria Interna contribui para a deteção e mitigação dos riscos na sua organização?

Marcar apenas uma oval.

☐ Sim

☐ Não

13. 13) Na sua organização, as informações fornecidas pelos Auditores Internos têm influência na tomada de decisões dos gestores? Prossiga para a questão 16.

Marcar apenas uma oval.

☐ Sim

☐ Não

14. 14) Se respondeu que a entidade para a qual trabalha não possui departamento de Auditoria Interna, acha que deveria possuir?

Marcar apenas uma oval.

☐ Sim

☐ Não

15. 15) Se respondeu que a entidade para a qual trabalha não possui departamento de Auditoria Interna, acha a existência de um contribuiria para uma possível mitigação dos riscos a que está exposta?

Marcar apenas uma oval.

☐ Sim

☐ Não

16. 16) De acordo com a sua opinião, quais considera ser os principais benefícios da Auditoria Interna no seu contributo para o desempenho da Organização? 1: Nada Importante; 2: Pouco Importante; 3: Sem Opinião; 4: Importante; 5: Muito Importante *

Marcar apenas uma oval por linha.

	1	2	3	4	5
Identificar e gerir os riscos de negócio	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Melhorar a gestão de risco	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Apoiar a gestão na tomada de decisões	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Garantir maior eficácia do controlo interno	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Minimiza a ocorrência de fraudes	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Melhora o desenvolvimento da instituição.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

17. 17) De acordo com a sua opinião, qual o nível de concordância perante as seguintes afirmações, relativamente ao objetivo comum da gestão de risco e da Auditoria Interna para a criação de valor numa organização? 1: Nada Importante; 2: Pouco Importante; 3: Sem Opinião; 4: Importante; 5: Muito Importante *

Marcar apenas uma oval por linha.

	1	2	3	4	5
O número de auditores influencia o contributo da Auditoria Interna.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Um processo de gestão de risco adequado permite uma melhoria na tomada de decisões.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
A auditoria Interna deve estar envolvida/relacionada diretamente com o processo de gestão de risco.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Uma má identificação dos riscos pode levar a uma maior perda de valor numa organização.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Uma má Auditoria Interna, poderá afetar a criação de valor de uma organização.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

18. 18) De acordo com a sua opinião, qual o nível de concordância perante as seguintes afirmações, relativamente à confiança dos Stakeholders com a independência dada aos Auditores Internos? 1: Nada Importante; 2: Pouco Importante; 3: Sem Opinião; 4: Importante; 5: Muito Importante *

Marcar apenas uma oval por linha.

	1	2	3	4	5
A existência da auditoria Interna é relevante para os Stakeholders.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
A auditoria Interna transmite um maior nível de segurança perante os Stakeholders.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Existem ameaças em relação à independência dos auditores internos.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
A falta de independência do auditor pode colocar em causa que a gestão seja eficiente.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
O relatório de uma Auditoria Interna poderá minimizar a ocorrência de fraudes nas Demonstrações Financeiras.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

Este conteúdo não foi criado nem aprovado pelo Google.

Google Formulários

Apêndice II – *E-mail* do envio do Questionário

Filipa Pereira
qua, 09/09/2020 10:31
Para:

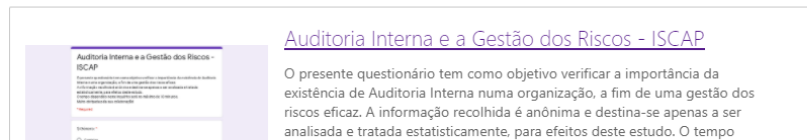


Muito bom dia Caros Senhores,

Sou aluna do Mestrado de Auditoria no ISCAP e no âmbito do mesmo, estou neste momento a desenvolver a minha dissertação. O estudo recai sobre a importância da Auditoria Interna nas organizações, a fim de uma gestão dos riscos eficaz.

Desta forma e como a vossa organização é sem dúvida uma das mais importantes para a minha investigação, venho por este meio, solicitar a vossa colaboração e pedir que preencham o questionário que mando através do presente link, para que consiga atingir o objetivo pretendido.

https://docs.google.com/forms/d/e/1FAIpQLSdzJOhEgdnxqDSC5AfDzUfhDZBJ3bzwLP9QHJ2HrR9RzDcaw/viewform?usp=sf_link







A informação recolhida é absolutamente anónima e o preenchimento não demora mais que 5 minutos.




Agradeço imenso o tempo despendido.

Cumprimentos,

Filipa Pereira

Apêndice III – Colocação do Questionário nas redes sociais

**Mestrado Auditoria -...**

**Filipa Pereira** partilhou uma ligação. 
3/09 • 

Olá a todos!

Sou aluna do Mestrado de Auditoria no ISCAP e no âmbito do mesmo, estou neste momento a desenvolver a minha dissertação. O estudo recai sobre a importância da Auditoria Interna nas organizações, a fim de uma gestão dos riscos eficaz. Desta forma, peço por favor, a vossa colaboração, para que consiga atingir o objetivo pretendido. A informação recolhida é anónima.

Muito obrigada!

Filipa Pereira

Auditoria Interna e a Gestão dos Riscos - ISCAP
O presente questionário tem como objetivo verificar a importância da existência de Auditoria Interna numa organização, a fim de uma gestão dos riscos eficaz.
A informação recolhida é anónima e destina-se apenas a ser analisada e tratada estatisticamente, para efeitos deste estudo.
O tempo dispendido neste inquérito será no máximo de 10 minutos.
Muito obrigada pela sua colaboração!
* Required

1) Género: *
☐ Feminino
☐ Masculino

2) Escola, Etiqueta: *

DOCS.GOOGLE.COM
Auditoria Interna e a Gestão dos Riscos - ISCAP
O presente questionário tem como objetivo verificar...

Apêndice IV – Colocação do Questionário no *site* da Ordem dos Contabilistas Certificados

The screenshot displays the website of the Ordem dos Contabilistas Certificados (OCC). The header features the OCC logo and name on the left, a login/registration area in the center, and a search bar on the right. Below the header is a navigation menu with links: A ORDEM, INSCRIÇÃO, FORMAÇÃO, PASTA CC, SICC, EMPREGO, and TOCONLINE. The main content area is divided into two columns. The left column, titled 'SECÇÕES', lists various sections: Arquivo, Revista de Imprensa, Opinião, A Ordem nos media, Comunicados, Novidades de âmbito técnico, Pareceres técnicos, Inquéritos, Eventos, and Eventos Realizados. The right column displays the 'Inquérito - «Auditoria Interna e a Gestão dos Riscos»' page. This page includes a breadcrumb trail (Homepage - Notícias - Inquérito - «Auditoria Interna e a Gestão dos Riscos»), a list of social media sharing icons, and a brief announcement about a survey conducted by Filipa Pereira, a certified accountant and student at the Instituto Superior de Contabilidade e Administração do Porto (ISCAP). The survey topic is 'Auditoria Interna e a Gestão dos Riscos'. The text states that the study focuses on the importance of internal auditing in organizations, aiming for an effective risk management. It encourages participation, noting that each contribution is important. Below the text, there is a link to 'Inquérito' and a section for sharing the news with social media icons for Facebook, Email, Twitter, and Google+. At the bottom of the right column, there is a 'Voltar' button with a left arrow.

faça login ou registe-se aqui

Nº Membro >

Esqueceu a sua palavra-passe?

pesquisar no site >

PT | EN

A ORDEM | INSCRIÇÃO | FORMAÇÃO | PASTA CC | SICC | EMPREGO | TOCONLINE

SECÇÕES

- Arquivo
- Revista de Imprensa
- Opinião
- A Ordem nos media
- Comunicados
- Novidades de âmbito técnico
- Pareceres técnicos
- Inquéritos
- Eventos
- Eventos Realizados

[Homepage](#) - [Notícias](#) - [Inquérito - «Auditoria Interna e a Gestão dos Riscos»](#) | imprimir | partilhar

Inquérito - «Auditoria Interna e a Gestão dos Riscos»

Filipa Pereira, contabilista certificada e aluna do mestrado de auditoria no Instituto Superior de Contabilidade e Administração do Porto (ISCAP) encontra-se a desenvolver uma dissertação sobre o tema «Auditoria Interna e a Gestão dos Riscos».

O estudo incide sobre a importância da auditoria interna nas organizações, tendo por objetivo uma gestão dos riscos eficaz.

O seu contributo é importante. Participe!

[Inquérito](#)

Partilhe esta notícia

[Voltar](#)